



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES**  
**QUINTA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	10820.000773/2001-85
<b>Recurso n°</b>	153.324 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRF - Ano(s): 1995 a 1999
<b>Acórdão n°</b>	105-16.978
<b>Sessão de</b>	18 de abril de 2008
<b>Recorrente</b>	CIA REGIONAL DE HABITAÇÕES DE INTERESSE SOCIAL CRHIS
<b>Recorrida</b>	1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

---

**RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA** - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se em abril de cada ano (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR/99 ART. 858 § 1º INCISO II). O fato de créditos de o contribuinte terem coexistido com débitos para com a Fazenda Pública em data pretérita ao pedido, não implica no direito de compensação sem a ação do sujeito passivo.

Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta 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. Declarou-se impedido o Conselheiro Alexandre Antônio Alkmim Teixeira.

  
JOSÉ CLÓVIS ALVES  
Presidente e Relator

FORMALIZADO EM: 30 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, IRINEU BIANCHI, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, momentaneamente o Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the bottom, positioned centrally on the page.

## Relatório

CIA REGIONAL DE HABITAÇÕES DE INTERESSE SOCIAL CRHIS, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão contida no acórdão nº 14.12.941 de 05-06-2.006, proferido pela 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto SP, apresenta recurso voluntário a este colegiado, objetivando a reforma do aresto.

Tratam os autos de Pedido de Restituição relativo ao saldo negativo do IRPJ, alegados pelo contribuinte como sendo dos exercícios de 1997 a 2.000. Os recolhimentos indevidos têm origem em valores de IRRF incidente sobre receitas que compõem a base de cálculo do IRPJ e que não foram compensados. O contribuinte apresentou, ademais, os pedidos de compensação de folhas 519 e 646, bem como a declaração de compensação de folhas 626-641.

2. A DRF/ARAÇATUBA, por meio do Despacho Decisório de fl. 781, acompanhado do Parecer de fls. 774-780, reconheceu o direito creditório originário do saldo negativo de IRPJ apurado nas declarações de IRPJ de 1997, 1998, 1999 e 2000, nos valores respectivamente de R\$ 88.474,51, R\$ 22.057,64, R\$ 19.586,45 e R\$ 30.555,36. Ademais, foram homologadas as compensações dos débitos constantes da tabela do item “16” do Parecer e não homologadas as compensações dos débitos constantes da tabela do item “17” do referido Parecer. A parcela do pedido indeferido teve a seguinte fundamentação: 1- a despeito de o contribuinte informar que, para o ano-calendário 1995, o valor do IRRF sobre aplicações financeiras ser de R\$ 106.916,79, os valores informados à SRF por meio de DIRFs perfazem o total de R\$ 52.966,38, razão pela qual não foi demonstrada a existência de equívoco na declaração de IRPJ (exercício 1996), na qual consta o valor de R\$ 73.569,92 sob a rubrica “Imposto de Renda Retido na Fonte”; 2- A restituição/compensação do saldo negativo de IRPJ apurado para o ano-calendário 1995 já foi atingida pela decadência, pois entre a data da extinção do crédito tributário (30/04/96) e a data de protocolização do presente pedido (13/06/2001) transcorreu o prazo de cinco anos previsto no art. 168, I, do CTN; 3- relativamente à Dcomp apresentada em 07/10/2004, aplica-se o disposto no art. 28 da Instrução Normativa SRF 460/2004, de modo que, para a realização da compensação, deve ser apurada multa de mora entre a data de vencimento do tributo e a data da entrega da Dcomp;



4- deve ser excluído do saldo negativo de R\$ 88.474,61, apurado para o exercício financeiro de 1997, o montante de R\$ 67.255,44, por ter sido aproveitado como pagamento do IRPJ do exercício financeiro de 2001.

3. Inconformado com o Despacho Decisório, do qual foi devidamente cientificado em 06/12/2005, o contribuinte protocolizou, em 03/01/2006, a manifestação de inconformidade de fls. 801-825, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

3.1. Durante o ano-calendário 1995 foi apurado o montante de R\$ 106.916,79 a título de IRRF sobre receitas que compõem a base de cálculo do IRPJ, razão pela qual houve saldo negativo de imposto sobre a renda para este ano-calendário no valor de R\$ 31.502,90. Este valor foi posteriormente incluído na declaração de IRPJ do ano-calendário 1996, compondo o saldo negativo nela apurado. A afirmação contida no Despacho Decisório no sentido de que consoante os documentos apresentados pelas instituições financeiras o IRRF do ano-calendário 1995 totaliza apenas R\$ 52.966,38 não confere com a realidade, pois o valor apontado pela impugnante corresponde ao imposto sobre a renda efetivamente retido na fonte.

3.2. A contagem do prazo decadencial previsto no art. 168, I, do CTN só tem início com a extinção do crédito tributário. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação (como é o caso do IRPJ), nas hipóteses em que esta ocorre de maneira tácita, a extinção ocorre somente após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, nos termos dos arts. 150, § 4º, e 156, VII, do CTN. Só então começa a correr o prazo de cinco anos previsto no art. 168, I, do CTN. Este entendimento foi confirmado pela jurisprudência do STJ, inclusive após a publicação da Lei Complementar 118/2005. Assim, é legítima a pretensão de restituir/compensar os valores de IRRF relativos ao ano-calendário 1995, que ensejaram saldo negativo de IRPJ na declaração do exercício de 1996, saldo este incorporado à formação do saldo negativo na declaração do exercício de 1997. Não há que se falar em decadência nesta hipótese, pois o pedido foi formulado em 13/06/2001, antes, portanto, do transcurso do prazo decadencial.

3.3. Também é descabida a afirmação de que, do saldo negativo apurado para o ano-calendário de 1996, o montante de R\$ 67.255,44 foi utilizado para o pagamento do IRPJ do exercício de 2001. Com efeito, esta afirmação foi lançada no Despacho Decisório sem qualquer embasamento fático, de maneira que deve ser desconsiderada. Assim, deve ser



reconhecido como saldo negativo do ano-calendário de 1996 apto a ser restituído/compensado o montante de R\$ 119.977,51.

3.4. Na hipótese de denúncia espontânea, realizada nos termos do art. 138 do CTN, todo e qualquer tipo de multa é afastada, tanto a penal como a moratória. A multa moratória, oriunda da ausência de adimplemento tempestivo da obrigação tributária, integra o rol das infrações sujeitas aos efeitos da denúncia espontânea. O CTN não excepcionou a multa moratória dos efeitos da denúncia espontânea, conforme entendimento já firmado pela jurisprudência. No caso de que trata o presente processo administrativo o pagamento do tributo, acrescido de juros e correção monetária, foi efetuado por meio de compensação, de modo que restou caracterizada denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN. Assim, não há que se falar em multa moratória.

A 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto, através do Acórdão 14-12.941 de 05 de junho de 2006, indeferiu a manifestação de inconformidade entendendo que o valor trazido da DIPJ de 1996 referente ao ano calendário de 1.995, além de não comprovado fora alcançado pela decadência, ainda que considerado o início em abril de 1.996 uma vez que o pedido de restituição fora protocolizado em 13.06.2001.

Inconformado o contribuinte apresenta o recurso voluntário de folhas 879 a 897, argumentando em epítome o seguinte.

Faz uma síntese dos fatos.

#### DO DIREITO

##### 1- CADÊ O LANÇAMENTO?

Faz longo arrazoado sobre as modalidades de lançamento, de ofício e por homologação, para concluir o seguinte:

“Assim não se descarta a hipótese de prevalecer o segundo entendimento. Nela a exigência objeto destes autos seria nula ou simplesmente inexistente. Sim porque, na espécie, não houve **lançamento de ofício**, impondo-se, portanto a extinção do processo, de ofício.” (Grifos do autor).

##### 2 – DECADÊNCIA OU PRESCRIÇÃO?

Transcreve o artigo 168 do CTN, faz a interpretação que entende correta para concluir que o prazo imposto é para a restituição, tratando-se, portanto de prescrição e não decadência. A firma que no presente caso trata-se de compensação e não de restituição.



Fala da consideração por parte da decisão do início do prazo em 30 de abril de 1996 data da entrega da DIPJ do exercício de 1996 ano base de 1995.

### 3 - COMPENSAÇÃO COMO FENÔMENO DE DIREITO MATERIAL.

Diz que a compensação é o meio pelo qual se extinguem obrigações, cita no novo Código Civil, artigo 368.

Cita o artigo 1290 do Código Civil Francês que define o termo compensação, continua com citações dos códigos civis de Suíço, Português, Grego, Japonês, Chinês e Polonês; tudo para demonstrar que compensação não se confunde com restituição.

### 4 - O DIREITO DE ALEGAR A COMPENSAÇÃO

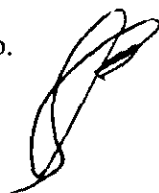
Cita o Doutrinador Hugo de Brito Machado para afirmar a inconsistência da tese defendida pela PFN, no sentido de que inexistente o direito do contribuinte à compensação a mingua de lei ordinária que a assegure. Busca apoio no CTN e no Código Civil Brasileiro art. 1.017 e afirma que a compensação inclui-se na categoria dos direitos potestativos, para concluir não existir prazo para pedido de compensação.

### 5 - O MOMENTO DA COMPENSAÇÃO

Cita mais uma vez o artigo 1.290 do Código Civil Francês, para concluir que o valor indeferido R\$ 31.502,90, mesmo abstraindo-se de tudo quanto foi dito até aqui nada teria o Erário a reclamar. Com efeito, diz que o Parecer SAORT nº 1.080/315/2005 não nega o fato de os créditos – os da recorrente e os da Fazenda – terem coexistido entre novembro de 2000 e abril de 2001. Entende então que os débitos relativos aos períodos de 11.2000 a 04.2001, teriam sido extintos por compensação.

Pede o provimento do recurso.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo dele tomo conhecimento.

A matéria em litígio diz respeito ao valor de R\$ 31.502,90 retido durante o ano de 1995 e considerado na DIPJ entregue em abril de 1996.

O pedido de restituição foi protocolizado em 13.6.2001.

### PRAZO PARA RESTITUIÇÃO

O assunto é polêmico e como não há manifestação do STF, a matéria tem comportado diversas interpretações. Nesta 5ª Câmara, o entendimento é firmado no sentido de que esta contagem se dá a partir da ocorrência do fato jurídico tributário, nos termos da linha clássica de interpretação quanto à modalidade do lançamento por homologação.

O artigo 142 do CTN, diz que somente a administração tributária realiza o lançamento. Contudo, o que faz nascer à obrigação tributária, o fato imponible, transfere ao particular o dever de realizá-lo em lugar do administrador tributário. Em verdade, o lançamento por homologação existe para dizer que o fisco controlou a autorização dada ao particular para agir em seu nome. O contribuinte lança e declara. O Estado recebe. Quando o estado não pode mais exercer esse direito, o lançamento estaria homologado. Da mesma forma nesse momento o particular não pode mais reivindicar o indébito.

Ensina o Professor Eurico Marcos Derzi de Santi, em seu livro Decadência e Prescrição no Direito Tributário - 2ª edição-2001 - Max Limonad, pgs. 266/270 - item 10.6.3 onde trata da tese dos dez anos do direito de o contribuinte pleitear a restituição do débito do fisco, os fundamentos jurídicos que impedem prosperar essa tese, os quais peço vênias para transcrições e suporte em minhas razões de decidir.

Neste capítulo ele explica que o judiciário "criou" este novo prazo, tentando fazer justiça, a partir do reconhecimento de inconstitucionalidade do artigo 10, primeira parte, do Decreto 2.288/86, que instituiu o empréstimo compulsório sobre combustíveis. Por isso, criou nova exegese para o inciso I do artigo 168 do CTN, de modo mais favorável à ampliação do prazo para direito a repetição do indébito. A tese foi liderada por Hugo de Brito Machado, então juiz do TRF da 5ª Região.



A nova interpretação trazia como termo inicial não o "pagamento antecipado", mas o instante da homologação tácita ou expressa do pagamento, alegando que a extinção só ocorreria com a posterior homologação do pagamento, nos termos do inciso VII do artigo 156 do CTN, tese retratada pelo Acórdão do STJ:

RECURSO ESPECIAL N.º 42720-5/RS (94/0039612-0) RELATOR MINISTRO HUMBERTO GOMES DE MARROS - EMENTA: 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, contados do termo final do prazo deferido ao fisco para apuração do tributo devido. Embargos de divergência em recurso especial n. 42720-5/RS (94/0039612-0) DJU 17/04/1995.

A extinção do crédito tributário, prevista no inciso I do artigo 168, estaria condicionada à homologação tácita ou expressa do pagamento, nos termos do inciso VII do artigo 156 do CTN e não ao pagamento propriamente dito, considerado apenas antecipação, conforme parágrafo 1º do artigo 150 do CTN.

A extinção do crédito tributário ocorre com a homologação tácita, em 5 anos após a ocorrência do fato imponible, segundo determina o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. Com a interpretação pretendida, iniciar-se-ia o prazo decadencial a partir desse momento. Com isso, o prazo final seria 10 anos. Uma nova versão na compreensão dos artigos 168, I; 150 parágrafos 1º e 4º e 157 VII do CTN, tese não passível de prosperar segundo o autor, pelos motivos seguintes:

"primeiro porque o pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento. Segundo, porque se interpretou "sob condição resolutoria da ulterior homologação do lançamento", de forma equivocada. Mesmo desconsiderando a crítica de ALCIDES JORGE COSTA, para quem "não faz sentido(...), ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexistente negócio jurídico e portanto, inaplicável ao ato jurídico material" do pagamento, não se pode aceitar condição resolutoria como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação.

A condição resolutoria não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no âmbito do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora com plena eficácia, o pagamento, a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro de prazos prescricionais.



Se o fundamento jurídico da tese dos 10 anos é que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação, o direito de pleitear o débito do Fisco só surgirá ao final do prazo de homologação tácita, de modo que, se o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito para homologação. Portanto, a data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao artigo 150 do CTN, deve ser a data efetiva em que o contribuinte recolhe o valor a título de tributo aos cofres públicos e haverá de funcionar, a priori, como dies a quo dos prazos de decadência e de prescrição, do direito do contribuinte. Em suma, o contribuinte goza de cinco anos para pleitear o débito do Fisco e não dez. (Destaca-se)

O prazo de decadência frente ao direito à restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, serão observados a partir do artigo 168 do Código Tributário Nacional, que determina:

“Art. 168 – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

II – na hipótese do inciso III do art. 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.”

Será sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início da sua contagem pelas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, conforme exemplificam, os incisos do art. 165 do CTN:

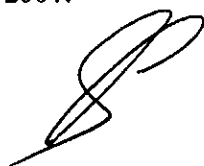
“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

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.”

No caso presente o marco inicial para repetir o indébito seria abril de 1.996 com vencimento em abril de 2001.



Argumenta o recorrente que não haveria prazo para a compensação, ancorando sua tese em doutrina e no Código Civil, porém é remansosa a jurisprudência deste Tribunal Administrativo no sentido de que o prazo para repetir o indébito, seja por meio de restituição ou compensação é de 5 anos a contar do pagamento indevido ou no caso de real anual a partir do momento em que o contribuinte possa compensar o valor recolhido indevidamente ou a maior ou mesmo pedir restituição.

O fato de créditos de o contribuinte terem coexistido com débitos não implica em entender que deveriam ser automaticamente compensados sem a provocação da parte, mormente pela possibilidade que o contribuinte tem desde a edição da Lei 8.383/91 de realizar a compensação e informar o fisco. A lei não pode socorrer os que dormem. Ora a partir de abril de 1996 poderia o contribuinte tomar uma das iniciativas indicadas, porém não agiu só o fazendo após caducar seu direito.

Ratifico a decisão recorrida e a adoto em seu inteiro teor como se aqui estivesse escrita.

Pelo exposto, meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de abril de 2008.

  
JOSE CLOVIS ALVES