



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº	10830.000612/98-70
Recurso nº	141.785 Voluntário
Matéria	IRPJ - Ex.: 1993
Acórdão nº	107-09.421
Sessão de	25 de junho de 2008
Recorrente	KREBSFER SISTEMAS DE IRRIGAÇÃO LTDA
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1992, 1993

Ementa:

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DIREITO DE PLEITEAR A RESTITUIÇÃO - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O direito do sujeito passivo pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, sujeito a lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento antecipado, nos termos dos arts. 150, §§ 1º e 4º, 156, I, 165, I e 168, I, todos do CTN

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

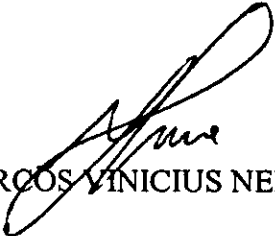
Ano-calendário: 1993, 1994, 1995

RESTITUIÇÃO - SALDO NEGATIVO DO IMPOSTO DE RENDA.

Para que o saldo negativo do imposto de renda possa ser restituído, deve estar demonstrado que as receitas financeiras oriundas de aplicações financeiras, sobre os quais incidiu o IRF, foram oferecidas à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, KREBSFER SISTEMAS DE IRRIGAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para restituir o saldo negativo de imposto de renda a que se refere a informação fiscal de fls. 320 a 322 a partir do fato gerador de maio de 1993, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente



ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Relatora

24 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Martins Valero, Hugo Correia Sotero, Jayme Juarez Grotto, Silvana Rescigno Guerra Barretto e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Suplentes Convocadas). Ausentes, justificadamente os conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes e Lisa Marini Ferreira dos Santos.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição de saldo negativo do imposto de renda dos anos-calendário de 1992 a 1995 e compensação com débitos para com a Fazenda Nacional.

Na sessão de 10.11.2004, o julgamento do recurso foi convertido em diligência e retorna a julgamento com o relatório de diligência e a manifestação da interessada. Para melhor entendimento da matéria faço o relato em ordem cronológica dos fatos.

I – DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DO DESPACHO DECISÓRIO, DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE E DA DECISÃO DA TURMA JULGADORA

A empresa pediu restituição em 10.02.1998, conforme documentos de fls. 1, de crédito decorrente de aplicações financeiras dos exercícios de 1993 a 1996 e conforme documento de fls 2, 67 a 69, pediu compensação com diversos débitos de tributos e contribuições.

Em 19.09.2002, autoridade da Delegacia da Receita Federal em Campinas, indeferiu o pedido de restituição, pelas seguintes razões:

- Em relação ao ano-calendário de 1992, por ter ocorrido a decadência ao direito de pleitear a restituição;
- Em relação aos anos-calendário de 1993 e 1994, por falta de previsão legal, conforme disposto na Lei nº 8.541/92;
- Para o ano-calendário de 1995, pela não apresentação dos comprovantes das retenções efetuadas pelas entidades financeiras.

Também determinou que fosse providenciado o lançamento/cobrança dos débitos informados nos pedidos de compensação de fls. 02 e 67 a 69. Às fls. 151 consta que foram desentranhados os documentos de fls. 2 e 67/69 (pedidos de compensação), a fim de dar prosseguimento a processo de representação e às fls. 152 consta que seria dado prosseguimento na representação formalizada pelo processo nº 10830.009056/2002-81.

A empresa apresentou manifestação de inconformidade argumentado que:

a) Ano-calendário de 1992:

Conclui que não ocorreu a decadência ou prescrição porque os créditos tiveram fatos geradores em 1992 e declarados em 1993, o pedido de restituição/compensação foi requerido em 02/98 para a compensação de tributos vencidos em 1997. Cita decisões do STJ (RESP nº 172071/MG) e do Primeiro Conselho de Contribuintes (recursos nº 121632 121791 e 121792).

b) Anos-calendário 1993 e 1994:



- O argumento utilizado para o indeferimento foram os artigos 29 e 36 da Lei nº 8.541/92, mas, que é necessário aplicar a mencionada Lei por inteiro e analisar também as outras normas vigentes quando do fato-gerador;

- Além da Lei nº 8.541/92, a Lei nº 8.383/91 alterou a tributação do IRRF. Cita o art. 21, cujo *caput* trata da base de cálculo do imposto de renda, nas aplicações em fundos de renda resgatadas a partir de 1º de janeiro de 1992 e cita o § 4º que exclui do disposto nesse artigo as aplicações em Fundo de Aplicação Financeira – FAF que continuam sujeitas à tributação pelo IRRF à alíquota de 5% sobre o rendimento bruto apropriado diariamente ao quotista; que esse dispositivo foi reiterado na própria Lei nº 8.541/92, que serviu para fundamentação do indeferimento e no art. 693 do RIR/94;

- Cita o *caput* do art. 36 da Lei nº 8.541/92 e o § 7º que diz que fica mantida a tributação sobre as aplicações em FAF. Destaca o art. 693 do RIR/94, que trata da incidência do IRRF das aplicações em FAF, cujo § 1º dispõe que o IRRF, na forma do artigo será considerado antecipação do devido na declaração quando o beneficiário for pessoa jurídica tributada com base no lucro real e devido exclusivamente na fonte, nos demais casos, ressalvado o disposto no § 2º do art. 645 do RIR/94.

- Conclui que os créditos relativos ao IRRF relativos aos FAF são passíveis de restituição/compensação. Cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes (recurso nº 124757);

- Embora tenha juntado os comprovantes de retenção de todos os rendimentos financeiros e o pedido de restituição tenha utilizado o termo genérico “aplicações financeiras”, o pedido foi somente baseado no IRRF oriundo do FAF e equiparados para os anos-calendário de 1993 e 1994, cujos comprovantes de retenção, constam às fls. 93 a 96, 97, 99, 101, 102, 104 a 107 e 109 do processo;

- Conclui que é possível a restituição/compensação para o pleito relativo aos anos-calendário de 1993 e 1994;

Ano-calendário de 1995:

- Alega que o processo foi prejudicado por reestruturação física e de pessoal da DRF, aponta que houve extravio de documentos, intimações em duplicidade, entre outros problemas apontados;

- São trazidas cópias de documentos de retenção do IRRF do ano-calendário de 1995, documentos de fls. 144 a 149 e que por essa razão, o pedido relativo ao crédito desse ano-calendário deve ser deferido;

Requer que seja reformada a decisão sendo deferido o direito à restituição/compensação dos saldos do IRPJ relativos a créditos do IRRF sobre aplicação financeira dos anos-calendário de 1992 a 1995.

A 2ª Turma de Julgamento da DRF em Campinas, indeferiu a solicitação da empresa, baseando-se nos seguintes argumentos:

a) Ano-calendário de 1992:



- O direito do sujeito passivo pleitear a restituição do tributo pago a maior extingue-se no prazo de cinco anos contados data de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 165, I, combinado com o art. 168, caput e inciso I, ambos do CTN;

- Na hipótese do lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário opera-se com o pagamento antecipado, segundo dispõe o § 1º do art. 150 do CTN;

- Que a regra defendida pela empresa de que o prazo decadencial tem início a partir da data da entrega da declaração, somente prevaleceu enquanto o IRPJ foi submetido ao lançamento por declaração, o que se deu até à vigência da Lei nº 8.383/91, quando então passou a ser regido pela modalidade de lançamento por homologação. Citou o acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes nº 106-12874,

- Transcreve dizeres de alguns autores e aponta os acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes (n.ºs. 106-12890, 102-46031, 108-5774) para corroborar que quando da protocolização do pedido de restituição já havia decaído o direito de pleitear a restituição do imposto de renda na fonte incidente sobre aplicações financeiras no ano-calendário de 1992, porque nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, os efeitos da extinção do crédito tributário operam-se desde o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, inclusive o de iniciar a contagem do prazo quinquenal para repetição do indébito;

- Para análise da extinção do crédito tributário, é relevante a data em que foi provocada a Administração Tributária pelo contribuinte, sendo indiferente qualquer estudo sobre o vencimento do tributo objeto de compensação com o crédito pleiteado.

b) Anos-calendário de 1993 a 1994:

- O art. 21 da Lei nº 8.383/91, trata da definição da base de cálculo do imposto incidente na fonte, da alíquota, sobre o valor do resgate de aplicações financeiras em renda fixa, líquido de IOF, após deduzido o custo de aquisição da cota atualizado, ali disciplinando que os rendimentos auferidos ficam excluídos dessa incidência do imposto na fonte;

- Deve-se ressaltar que o legislador registrou exceção à regra geral imposta pelo artigo, por meio do § 4º desse dispositivo legal, ao consignar que os rendimentos brutos, oriundos de aplicações em FAF, sofrem a incidência do imposto na fonte e também se sujeitam à alíquota e base de cálculo distintos;

- Que o mencionado art. 21, nada esclarece quanto à tributação do rendimento bruto do FAF se dar exclusivamente na fonte ou a título de antecipação do devido na declaração. Essa informação se extrai por meio da integração das disposições constantes do art. 36 do mesmo instrumento legal, que disciplina, de forma geral, o tratamento a ser dado ao IRF sobre aplicações financeiras, ou pago sobre ganhos líquidos mensais de que trata o art. 26. Conforme inciso I do art. 36, o imposto retido será considerado como antecipação do devido na declaração se o beneficiário for pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

- Que com a edição da Lei nº 8.541/92, art. 36, os rendimentos auferidos em aplicações financeiras em renda fixa, antes isentos, conforme o art. 21 da Lei nº 8.383/91, passaram a ser tributáveis exclusivamente na fonte, mantida a tributação prevista para as aplicações em FAF;



- Mesmo após a edição da Lei nº 8.981/95 manteve-se a tributação dos rendimentos existentes em 31.12.94 sobre as aplicações em FAF, conforme a legislação da época, a despeito das alterações introduzidas a partir dos resgates efetuados em 01.01.95, conforme o disposto no art. 66, § único e art. 67;

- Que o imposto de renda retido na fonte sobre aplicações em FAF, nos períodos de 1993 e 1994, é de fato, considerado antecipação do devido na declaração, para as pessoas jurídicas tributadas no lucro real;

- Quando da declaração de rendimentos, o valor do IRF compensado for superior ao devido no respectivo período de apuração, a diferença poderá ser objeto de pedido de restituição ou ser compensada com o imposto apurado em períodos futuros nos termos do art. 3º da Lei nº 8.541/92;

- Somente o saldo negativo de imposto de renda apurado na declaração é passível de restituição. Por essa razão, a análise deste pedido implica, entre outros procedimentos, verificar se houve apuração, e de forma correta, de saldo negativo do imposto de renda na correspondente declaração de rendimentos de acordo com a legislação e que este já não tenha sido objeto de compensação em exercícios futuros pela própria contribuinte. Também deve estar demonstrado que as receitas financeiras oriundas de aplicação em FAF, sobre as quais incidiu referido IRF, foram oferecidas à tributação, condição para que este pudesse ser aproveitado na declaração.

- Que dos comprovantes de retenção apresentados, o de fls. 93, 104 e 106 não se referem a aplicação em FAF e que quanto aos demais comprovantes, confrontando-se os valores a título de rendimentos oriundos de aplicação em FAF e respectivo IRF, com aqueles informados nas respectivas DIRPJ, a título de Receitas Financeiras, observa-se a não coincidência dos correspondentes valores;

- Sendo essas as únicas provas apresentadas e levando-se em conta que os valores informados nas DIRPJ de 1994 e 1995, como Receitas Financeiras integram-se às demais receitas a esse título, não se tem como se aferir o efetivo oferecimento à tributação dos rendimentos de aplicação financeira em FAF, em cada um dos anos de 1993 e 1994, e que por essa razão é de se manter o indeferimento do pleito.

c) Ano-calendário de 1995:

- Quanto ao direito reclamado no ano de 1995, regido pelos artigos 76 e 77 da Lei nº 8.981/95, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.065/95, foi o pedido indeferido pela falta de apresentação dos comprovantes de retenção e que pela manifestação de inconformidade foram apresentados os comprovantes de fls. 144 e 149;

- Que somente é passível de restituição, o saldo negativo do imposto de renda, apurado na respectiva declaração de rendimentos e que na apuração desse saldo negativo, deve estar demonstrado que foram oferecidas à tributação as receitas financeiras oriundas de aplicações financeiras sobre as quais incidiu o Imposto Retido na Fonte;

- Que confrontando-se os valores constantes dos documentos apresentados, com os informados na DIRPJ/96 (ficha 06, linha 05), a título de Receitas Financeiras e Imposto de Renda Retido na Fonte (ficha 08, linha 14), constata-se a não coincidência de valores,

mantendo-se o indeferimento do pleito, pelos mesmos motivos, expostos quando da apreciação dos créditos relativos aos anos-calendário de 1993 e 1994, guardadas as particularidades da legislação vigente neste ano-calendário.

- A empresa não comprovou com certeza e liquidez o seu pleito, motivo pelo qual foi indeferido o pedido de restituição relativo a esse ano-calendário foi indeferido.

II – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A contribuinte interpôs recurso voluntário, documentos de fls. 173 a 179, com as seguintes alegações:

a) Ano-calendário de 1992:

- Para análise da decadência e prescrição há de se considerar a espécie de lançamento, que no caso, o tributo está sujeito a lançamento por homologação e o disposto nos artigos 156, VII e 150, § 4º do CTN. Conclui que por esses dispositivos os quais transcreve, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação se a Fazenda Pública não homologar expressamente o lançamento, extingue-se o crédito tributário após 5 anos do fato gerador;

- Entende que como o art. 168, I do CTN, prevê que o prazo para pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário e essa extinção ocorre cinco anos após o fato gerador, o prazo para pleitear a restituição é de dez anos a partir do fato gerador;

- Em razão dos créditos terem fato gerador em 1992 e o pedido de restituição ter sido requerido em 02/98 entende que não ocorreu a decadência ou prescrição. Cita decisão do STJ e acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes;

b) Anos-calendário 1993 a 1995:

- A relatora assim como o chefe do SEORT desvirtuou o pedido de restituição do saldo de IRPJ e entendeu como sendo pedido de restituição de IRRF e manifestou-se pela impossibilidade desta modalidade de restituição, modalidade que não foi requerida;

- Ainda que o pedido de restituição não possua exatamente o pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ é equivocado se entender que se pretendia a restituição do IRRF sem a devida apuração de seu aproveitamento, uma vez que foram apresentadas as DIRPJ;

- A relatora reconheceu a existência de IRRF dos informes de rendimentos e confrontou-os com as DIRPJ, indeferindo o pedido pela não coincidência dos correspondentes valores.

- Juntou informes de rendimentos no processo administrativo em diversos momentos e que a própria recorrente teve de requisitar às instituições bancárias, não tendo sido obtidos todos justificando que o montante que o montante do IRRF e rendimentos constantes nos informes de rendimentos deve ser inferior ao informado nas DIRPJ;



- A julgadora admitiu a possibilidade da compensação do IRRF sobre rendimentos do FAF nos anos-calendário de 1993 e 1994 e ainda conheceu dos documentos de 1995, chegando a analisar os valores dos rendimentos e retenções contrapondo com as DIRPJ e que concluiu pela existência parcial dos rendimentos e conseqüentemente dos valores do IRRF;

- Que deve ser acolhido no mínimo o acolhimento parcial do pedido e que sejam realizadas diligências necessárias à prova do alegado se esta Câmara entender necessário.

III – DAS RESOLUÇÕES, DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA E DA MANIFESTAÇÃO DA RECORRENTE

O recurso foi a julgamento na sessão de 10.11.2004, e pela Resolução de nº 107-0498, foi convertido em diligência para que a recorrente comprovasse pela escrituração comercial e fiscal, o oferecimento à tributação das receitas que geraram a retenção do imposto, para os informes de rendimentos, de fls. 94, 96, 97, 99, 101, 102, 105, 107, 109 do ano-calendário de 1994, e de 144 a 149, para o ano-calendário de 1995 (inclusas eventuais variações monetárias ativas).

A autoridade administrativa intimou a recorrente a prestar os esclarecimentos, conforme doc. de fls. 199.

A recorrente apresentou cópia das fls. do Livro Razão, fls. 205 a 239 e 271 a 281 e do balancete constante no Livro Diário, de fls. 240 a 270 e 282 a 297.

Para a autoridade preparadora solicitou-se a elaboração de planilha que contemplasse a apuração do imposto, passível de restituição.

A autoridade fiscal emitiu informação fiscal e elaborou planilhas, em que constam os valores dos rendimentos considerados comprovados à luz da contabilidade, e comparação da totalização dos valores mês a mês com os valores constantes da linha 38 da Declaração de Rendimentos, para os anos-calendário de 1993 e 1994. Concluiu que nos meses de fevereiro, março, abril e junho do ano-calendário de 1993, e nos meses de fevereiro, março, abril e outubro do ano-calendário de 1994, a contribuinte não comprovou o oferecimento à tributação da totalidade das receitas financeiras.

Também consignou que os informes de rendimentos de fls. 99, 105 e 109 do ano-calendário de 1994 e de fls. 145, 147 e 148 do ano-calendário de 1995, não foram localizados no sistema IRF/CONS e que o sistema não possibilita o acesso aos informes de rendimentos do ano-calendário de 1993.

Em 24.01.2007, o recurso foi apreciado por este colegiado, e foi determinado que a autoridade administrativa levasse em consideração em seus demonstrativos, o informe de rendimentos de fls. 107 ou que apresentasse justificativa para a sua não inclusão; e uma vez que a informação fiscal constatou que em alguns meses não foi oferecida à tributação, a totalidade das receitas financeiras, e para que não fosse alegado cerceamento do direito de defesa, que fosse dada ciência à contribuinte da respectiva informação fiscal e planilhas.



A autoridade administrativa elaborou demonstrativos (incluindo o comprovante de fls. 107) contendo o rendimento bruto e o IRRF para os anos-calendário de 1993 a 1995.

Cientificada a interessada, em 02.01.2008, a mesma apresenta manifestação. Argumenta que anexa novamente aos autos cópias de informes de rendimentos da época (docs. 1 a 27), uma vez que nem todos haviam sido discriminados nas planilhas.

Afirma que a título de exemplo, todos os informes referentes aos exercícios de 1993 (docs. 1 a 10) não foram considerados nas planilhas apresentadas pela autoridade fazendária; nos demais exercícios existem divergências entre os cálculos apresentados e os informes de rendimentos apresentados novamente (doc. 11 a 27). Acrescenta que já foram apresentados oportunamente cópia das DIRPJ da época, bem como demonstrativos contábeis, sem, contudo haver uma motivação para a consideração dos mesmos, como citado em fls. 315 do processo fiscal, que “a contribuinte não comprovou o oferecimento à tributação da totalidade das receitas financeiras”, sendo que a mesma apresentou os respectivos documentos contábeis e informes de rendimentos oportunamente.

Espera que sejam considerados também todos os informes juntados, para retificar o valor apresentado e ao final pede que lhe seja concedido o direito à restituição e compensação dos créditos do saldo negativo do IRPJ dos anos-calendário de 1992 a 1995.

Requer também, caso seja necessário, que seja aberto o prazo para oferecimento novamente das provas documentais (balanços patrimoniais, razões contábeis e outros que forem necessários).

É o Relatório.



Voto

Conselheira - ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora

O recurso atende às condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

A empresa pediu restituição em 10.02.1998, de crédito decorrente de aplicações financeiras dos exercícios de 1993 a 1996 e pediu compensação com diversos débitos de tributos e contribuições, cujos débitos não estão mais sob controle deste processo uma vez que foi formalizada representação fiscal, processo nº 10830.009056/2002-81, que conforme consulta ao Comprot no sítio da Receita Federal na internet, o mesmo encontra-se na Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Campinas desde abril de 2007.

As retenções, na qualidade de antecipações realizadas confrontadas com o imposto de renda devido resultaram em saldos negativos mensais do imposto de renda.

Em relação ao ano-calendário de 1992, foi proferido despacho decisório e decisão da DRJ indeferindo o pedido por ter ocorrido a decadência do direito de pleitear a restituição, uma vez que o pedido de restituição foi protocolizado em 10.02.1998.

A recorrente alega que por não ter havido homologação expressa da antecipação de pagamento do imposto de renda, referente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1992, apurados e pagos, somente no exercício de 1993, com a entrega da Declaração de Ajuste Anual, a homologação do lançamento e conseqüente extinção do crédito tributário, ocorreu de forma tácita, após o decurso de cinco anos. E, que o direito da contribuinte pleitear a restituição de tributo extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário. Fundamenta-se no art. 156, VII, 150 § 4º e 168, I, do CTN.

A contribuinte entende que nos casos de lançamento por homologação, caso esta não tenha sido expressa, o prazo para formalização do pedido de restituição é de dez anos. Por esse entendimento, não teria ocorrido a decadência do direito de pleitear a restituição, uma vez que o pedido foi protocolizado em 10.02.1998.

Discordo dessa interpretação, conforme se vê a seguir.

Conforme o *caput* do art. 38 e §1º da Lei nº 8.383/91, a partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser devido mensalmente, na medida em que, os lucros forem auferidos, devendo as pessoas jurídicas apurar mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido. Por esse diploma legal, houve alteração da modalidade de lançamento do IRPJ, de declaração, para homologação.

Inicialmente, transcrevo o art. 150 e parágrafos, do CTN, que trata do lançamento por homologação.

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



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

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Da leitura do § 1º desse artigo, fica evidenciado que o pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. O que nos impele a buscar entendimento sobre o significado da expressão “condição resolutória”.

Segundo o art. 119 do Código Civil vigente à época dos fatos, se houver condição resolutória, enquanto esta não se realizar, vigorará o negócio jurídico podendo exercer-se desde a conclusão deste, o direito por ele estabelecido.

Portanto, em situação de condição resolutória, o direito do exercício estabelecido pelo negócio jurídico vale desde sua conclusão.

Segundo o art. 156, inciso I, do CTN, o pagamento é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, entre outras.

Nestes termos, nos lançamentos por homologação, o pagamento da antecipação extingue o crédito tributário (seja pelas antecipações mensais ou pela retenção do imposto de renda na fonte), mesmo sob condição resolutória, uma vez que não há condição suspensiva.

A homologação pode ser expressa, ou tácita. Se a lei não fixar prazo específico, a homologação tácita ocorre quando a Fazenda Pública não se manifesta dentro do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

Assim, o direito de pleitear a restituição de valor antecipado, poderia ter sido exercido, independentemente da homologação tácita.

Conforme o disposto no caput do art. 165, inciso I, do CTN, o direito do sujeito passivo pleitear a restituição total ou parcial de tributo é possível nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido.

De acordo com o art. 168, inciso I, do CTN, o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados, na hipótese dos incisos I e II, do artigo 165 do CTN, da data da extinção do crédito tributário.



Concluo que o direito do sujeito passivo pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, sujeito a lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento antecipado, nos termos dos arts. 150, §§ 1º e 4º, 156, I, 165, I e 168, I, todos do CTN.

Esse entendimento está pacificado na Câmara Superior de Recursos Fiscais. Cito como exemplo o acórdão CSRF 01-05.310, de 21.09.2005, que teve como relator o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes:

Acórdão CSRF 01-05.310:

RESTITUIÇÃO – IRPJ - 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).

Cito ainda o acórdão CSRF-02/02.522, de 17.10.2006, que teve como relatora a Conselheira Maria Teresa Martinez Lopes:

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.

Conforme DIRPJ do exercício de 1993, ano-calendário de 1992, de fls. 55 a 66, o lucro foi apurado pelo regime de apuração de lucro real mensal, Mesmo na hipótese de todo o crédito se referir ao período-base de dezembro de 1992, o pedido de restituição deveria ter ocorrido até 31.12.1997, no entanto, foi protocolizado posteriormente, em 10.02.98.

Pelas razões expostas, concluo que à data do pedido de restituição, já havia decorrido mais de cinco anos da extinção do crédito tributário, em relação ao ano-calendário de 1992.

Também para o ano-calendário de 1993, a apuração do lucro foi mensal, conforme se verifica na cópia da DIRPJ de fls. 219, assim, também já havia decorrido mais de cinco anos da extinção do crédito tributário em relação ao mês de janeiro de 1993.

Em relação ao mérito relativo à restituição dos fatos geradores a partir de fevereiro de 1993 até 12/95, tem-se que para os anos-calendário de 1993 e 1994, o imposto retido incidente sobre os rendimentos de aplicações financeiras relativos a aplicações em Fundos de Aplicação Financeira (FAF) é considerado antecipação do devido na declaração, quando o beneficiário for tributado com base no lucro real, conforme dispositivos legais citados na decisão da Turma Julgadora. Para o ano-calendário de 1995, aplica-se o disposto nos art. 76 e 77 da Lei 8.981/95, com as alterações introduzidas pela Lei 9.065/95.

Para os anos-calendário de 1993 e 1994, foram apresentados os informes da fonte pagadora de fls. 93 a 96, 97, 99, 101, 102, 104 a 107 e 109 do processo



Dos documentos mencionados, os de folhas 93, 104 e 106 não se referem a rendimentos de aplicações em FAF. Assim, não devem ser levados em consideração na apuração do montante a restituir. Esse fato havia constado da decisão da DRJ e a recorrente não se manifestou especificamente em relação a esses documentos, em seu recurso.

O julgamento do recurso foi convertido diligência na sessão de 10.11.2004, para que a recorrente comprovasse o oferecimento à tributação das receitas que geraram a retenção do imposto e para que a autoridade preparadora elaborasse planilha que contemplasse a apuração do imposto passível de restituição de acordo com a legislação de regência.

A contribuinte encaminhou à autoridade administrativa, cópia de algumas folhas do livro Razão, (docs. 1 a 3 e 9 a 10), e do balancete constante do Livro Diário (docs. 4 a 8 e 11 a 12) e cópia de DIRPJ.

Com base nesses documentos foi elaborada planilha de fls. 301 e demonstrativo de fls. 302 de confronto dos valores declarados com os constantes de documentos apresentados pela contribuinte, para o ano-calendário de 1993. Idem para o ano-calendário de 1994, demonstrativo de fls. 317/319 e confronto de fls. 304. Para o ano-calendário de 1995, a autoridade administrativa elaborou a planilha de fls. 305.

A autoridade administrativa, pela informação fiscal de fls. 320/322 elaborou o demonstrativo dos valores de IRRF comprovados para os anos-calendário de 1993 a 1995.

Registrou às fls. 311/312, que os informes de fls. 99, 105 e 109, do ano-calendário de 1994 não foram localizados no IRF/CONS, conforme consultas às fls. 306 a 309, e que os de fls. 145, 147 e 148 também não foram citados nas respectivas DIRF, conforme consultas às fls. 306 a 309. Consignou ainda, que o sistema não possibilita o acesso aos informes de rendimentos relativos ao ano-calendário de 1993.

O IRRF de fls. 145 é de R\$ 33,29, o de fls. 147 é de R\$ 2.745,22 e o de fls. 148 é de R\$ 7,80. O de fls. 99 é de CR\$ 1.600.142,26 para o primeiro semestre e de R\$ 152,18 para o segundo semestre, o de fls. 105 é de CR\$ 30.620,18 para o primeiro semestre, e o de nº 109 é de CR\$ 573.739,84 para o primeiro semestre. São portanto, valores de pequena expressão monetária.

A questão que se coloca é se o fato de não constar tais rendimentos em DIRF implicaria na perda do direito da contribuinte à restituição do IRRF.

Considerando que a autoridade administrativa comparou os valores dos rendimentos registrados na contabilidade com os valores declarados nas DIRPJ e também comparou o valor dos rendimentos e IRRF registrados nos informes de rendimentos com os valores lançados na contabilidade da empresa, que embasará a presente decisão; dado que os valores dos rendimentos e IRRF são de pequena expressão; dado o tempo decorrido, de mais de 12 anos, que dificulta a realização de outra diligência para verificação do ocorrido; entendo que esses informes de rendimentos são suficientes para lastrear o pedido de restituição, bem como os relativos ao ano-calendário de 1993, cuja DIRF não mais está disponível, e não pode a contribuinte ser prejudicada por esse fato.

A autoridade administrativa consignou nas planilhas, que nos anos-calendário de 1993 e 1994, a contribuinte optou pelo lucro real mensal, que para o ano-calendário de 1993,

foi comprovado prejuízo fiscal em todos os meses e para o ano-calendário de 1994 foi comprovado prejuízo fiscal e ou lucro real nulo em razão de compensação de prejuízos.

Constatou que conforme DIRPJ do ano-calendário de 1995, de fls. 10/26 a empresa foi tributada com base no Lucro Real anual, e apurou prejuízo.

Consta nas planilhas que nos meses de fevereiro, março, abril e junho de 1993 e para os meses de fevereiro, março, abril e outubro de 1994, a contribuinte não comprovou o oferecimento à tributação da totalidade das receitas financeiras constantes nos razão contábeis, quando tais valores são comparados com a linha 38 da declaração de rendimentos, assim, a autoridade responsável pela diligência concluiu que o saldo negativo decorrente do IRRF relativos a esses meses não poderiam ser restituídos em sua totalidade. Também confrontou os rendimentos brutos dos informes de rendimentos com os rendimentos extraídos dos documentos contábeis apresentados pela empresa e quando os valores registrados na contabilidade são menores dos constantes nos informes de rendimentos, calculou o IRRF proporcionalmente, de acordo com os rendimentos comprovados na escrita e oferecidos à tributação.

A contribuinte recebeu cópia da informação fiscal de fls. 320/322, do parecer de fls. 299/300, das planilhas de fls. 301/305, do despacho de fls. 310/312, da Resolução de fls. 313/316 e dos cálculos de fls. 317/319.

Em relação às divergências consignadas nessas planilhas, a contribuinte se manifesta: "Reforça-se que já foram apresentados oportunamente, cópias das declarações de imposto de renda da época, bem como os demonstrativos contábeis, sem, contudo, haver uma motivação para a desconsideração dos mesmos, como citado, em fls. 315 do processo fiscal, que 'a contribuinte não comprovou o oferecimento à tributação da totalidade das receitas financeiras', sendo que a mesma apresentou os respectivos documentos contábeis e informes de rendimentos, oportunamente".

Entretanto, a autoridade responsável pela diligência indicou os valores dos rendimentos contabilizados, o valor do IRRF, o valor dos rendimentos declarados e os critérios que levou em conta em seus cálculos. Assim, cabia à contribuinte indicar especificamente a razão de sua discordância e não simplesmente dizer que já havia apresentado os documentos contábeis e informes de rendimentos, divergindo dos cálculos apresentados de forma genérica.

Em relação ao seu pedido de que fosse aberto prazo para oferecimento novamente de provas documentais, entendo ser desnecessário, pois, a contribuinte deveria na oportunidade da manifestação, ter contestado especificamente os cálculos apresentados e apresentado as provas que entendesse necessário.

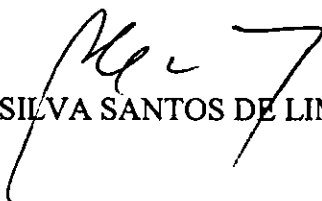
Sobre os informes de rendimentos que apresentou novamente na manifestação sobre o resultado da diligência, as explicações já estão contidas acima.

Assim, concluo que deve ser deferido o pedido de restituição de 05/1993, 07 a 12/1993, no total de CR\$ 233.375,10; de CR\$ 8.502.854,90 de janeiro a junho de 1994 e de R\$ 133,36, para o período de julho a dezembro de 1994; e de R\$ 7.631,81 para o ano-calendário de 1995, a título de saldo negativo do imposto de renda, conforme discriminado na informação fiscal de fls. 320/322.



Do exposto, oriento meu voto para dar provimento parcial ao recurso para restituir o saldo negativo do imposto de renda, a que se refere a informação fiscal de fls. 320 a 322, a partir do fato gerador de maio de 1993.

Sala das Sessões - DF, em 25 de junho de 2008.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA