



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10830.003572/2005-44  
**Recurso n°** 176.434 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-01.158 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 16 de março de 2012  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** IDEAL STANDARD WABCO TRANE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - VALORES RECOLHIDOS A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL E IR-FONTE**

De acordo com o entendimento exarado pelo Supremo Tribunal Federal no RE 566.621/RS (matéria de repercussão geral), a chamada “tese 5+5” do STJ somente é aplicável aos procedimentos de repetição/compensação de indébito iniciados/realizados antes de 9 de junho de 2005. Para créditos pleiteados após esta data, a prescrição se consuma no prazo de cinco anos contados da data do pagamento. Restando afastado o fundamento que levou à negativa de parte dos créditos contidos no pedido de restituição (no caso, a prescrição), devem os autos retornar à Delegacia de origem, para que o pedido seja reexaminado nesta parte.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 1995, 1996

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - VALORES RECOLHIDOS A TÍTULO DE ESTIMATIVA MENSAL**

De acordo com o entendimento exarado pelo Supremo Tribunal Federal no RE 566.621/RS (matéria de repercussão geral), a chamada “tese 5+5” do STJ é aplicável aos procedimentos de repetição/compensação de indébito iniciados/realizados antes de 9 de junho de 2005. Restando afastado o fundamento que levou à negativa dos créditos contidos no pedido de restituição (no caso, a prescrição), devem os autos retornar à Delegacia de origem, para que o pedido seja reexaminado nesta parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10830.003572/2005-44  
Acórdão n.º **1802-01.158**

**S1-TE02**  
Fl. 154

---

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que manteve a negativa em relação a Pedido de Restituição de valores recolhidos a título de Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL nos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, nos mesmos termos em que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

Para descrever os fatos que antecederam o recurso sob exame, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 05-24.437, às fls. 136 a 140:

*Trata o presente processo de pedido de restituição de imposto de renda pessoa jurídica, contribuição social sobre o lucro e imposto de renda retido na fonte, relativos aos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, no valor atualizado de R\$566.513,20, entregue pela contribuinte em epígrafe, em 25/07/2005, com a utilização de formulário em papel.*

*2 O referido pedido de restituição retificou o anteriormente apresentado, protocolizado sob nº 10830.002697/2005-57, que foi juntado ao presente por anexação.*

*3 Apreciando o pleito apresentado, a DRF/Campinas, por seu Serviço de Orientação e Análise Tributária — SEORT, proferiu, em 15/06/2007, o despacho decisório de fls. 120/123, indeferindo a restituição pretendida, por entender estarem decaídos os supostos indébitos tributários, em razão de se referirem a pagamentos feitos há mais de 5 (cinco) anos antes do pedido de repetição de valores.*

*4 Cientificada, em 25/06/2007, conforme AR de fls. 125, da solução dada ao pedido de restituição entregue, a contribuinte, por seu representante legal, interpôs, em 24/07/2007, manifestação de inconformidade de fls. 127/134, expondo em sua defesa as razões de fato e de direito a seguir sintetizadas:*

*4.1 — faz um breve histórico do processo e da decisão proferida, para afirmar que com ela não pode concordar, por estar em total desacordo com a legislação aplicável;*

*4.2 — transcreve os artigos 165 e 168, do CTN, asseverando que o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a repetição de indébito terá o seu termo inicial de acordo com a natureza da situação que enseja o indébito;*

*4.3 — nas hipóteses dos incisos I e II, do art. 165, o termo inicial da decadência é a data da extinção do crédito tributário que, no caso de IRPJ, CSLL e IRFonte, como no presente feito, só ocorre com a homologação tácita ou expressa do lançamento, conforme dispõe o artigo 150, § 40, do CTN;*

4.4 — diz que o artigo 156, incisos I e VII, corrobora esse entendimento, de que é necessária a homologação tácita ou expressa, para o início da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, para a repetição de indébitos;

4.5 — reproduz doutrina de Paulo de Barros Carvalho, além de jurisprudência do STJ, para dizer que, no caso em tela, como os recolhimentos antecipados ocorreram nos anos de 1995 a 1997, a homologação tácita se deu em 2000 a 2002, termo inicial para contagem do prazo decadencial, razão pela qual os pedidos protocolizados em 2005 não se encontram abrangidos pelo instituto da decadência;

4.6 — faz referência aos artigos 3º e 4º da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, para aduzir que a aplicação retroativa do dispositivo inserido na legislação não foi acatada pelo STJ, que considerou como inovação da ordem jurídica, conforme trecho de voto do Ministro Teori Albino Zavascky, que transcreve;

4.7 — portanto, o disposto no artigo 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, somente se aplica a fatos posteriores à sua vigência, ou seja, posteriores a 08/06/2005, sendo equivocada a posição do auditor fiscal, ao asseverar que o STF entendeu cabível a aplicação retroativa do dispositivo em questão;

4.8 — equivocado também foi o entendimento do auditor fiscal, de que a ora recorrente não teria comprovado o indébito, porquanto o feito foi instruído com os comprovantes do recolhimento indevido, com suporte também nas declarações apresentadas pela empresa;

4.9 — requer, ao final, o provimento da manifestação de inconformidade, com a devolução dos valores indevidamente recolhidos.

Como já mencionado, a DRJ Campinas/SP manteve o indeferimento do Pedido de Restituição, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Ano-calendário: 1995, 1996, 1997*

*PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. ART. 168 DO CTN.*

*Nos termos do art. 168 do CTN, o direito de pleitear a restituição de tributo, relativo a pagamento indevido ou maior que o devido, se exaure com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.*

*Solicitação Indeferida*

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 23/03/2009, a Contribuinte apresentou em 20/04/2009 o recurso voluntário de fls. 142 a 151, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores, acrescentando ainda os seguintes:

*Com relação à ausência de comprovação do indébito, melhor sorte não possui a decisão recorrida. Em decorrência do princípio da estrita legalidade que rege os atos administrativos, no processo administrativo deve prevalecer a verdade material e não a verdade formal que fundamenta o processo judicial. Portanto, compete à Administração Pública ir em busca da verdade dos fatos para que se possa respeitar o princípio da legalidade quando da emissão dos seus atos administrativos.*

*Tanto isso é certo, que o processo administrativo está sujeito ao princípio da oficialidade que exige que a Administração Pública impulsione o processo administrativo até seu termo final a fim de que possa atingir o princípio da legalidade, bem como o controle dos atos administrativos.*

*Portanto, no presente caso, competia ao Fisco Federal a total elucidação dos fatos alegados para legitimar a decisão que não deferiu a restituição pretendida pela Requerente, o que não se deu, eis que a própria Administração Pública somente se limitou a apontar suposto equívoco nas informações prestadas pela Recorrente.*

(...)

*Dessa forma, espera a Recorrente o conhecimento e o total provimento do presente recurso, para que seja afastada a decisão recorrida e, conseqüentemente, o reconhecimento do decurso do prazo decadencial, bem como a ausência de crédito, a fim de que o pedido de restituição formulado pela Recorrente seja devidamente provido.*

*Requer, ainda, a Recorrente que toda e qualquer intimação ou notificação a respeito do presente Processo Administrativo seja encaminhada em atenção da subscritora da presente, o qual possui escritório em Campinas (SP), na Av. José de Souza Campos nº 619, CEP 13025.320.*

Este é o Relatório.

## Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Contribuinte questiona a negativa em relação a pedido de restituição de valores que entende ter recolhido indevidamente nos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, a título de IRPJ e CSLL.

O alegado indébito decorre de pagamentos de estimativas mensais e também de IR retido na fonte ao longo destes períodos.

O pedido de restituição foi apresentado em 08/06/2005 (fl. 101), e abrangeu inicialmente valores de estimativas mensais de IRPJ e CSLL nos anos de 1995 e 1996. Em 25/07/2005, houve uma retificação (fl. 1), para inclusão de valores que não constavam do primeiro pedido. No caso, foram incluídos valores de Imposto de Renda na Fonte nos anos de 1996 e 1997 (R\$ 40.182,76 e R\$ 22.265,67, respectivamente).

A principal razão das negativas (tanto da Delegacia de origem - DRF, quanto da Delegacia de Julgamento - DRJ) foi o esgotamento do prazo para a apresentação do pedido de restituição, conforme interpretação que era adotada à época pela Administração Tributária, relativamente aos dispositivos do Código Tributário Nacional que tratam dessa matéria.

Entretanto, na Sessão Plenária de 04/08/2011, ao julgar o RE 566.621/RS, Relatora Min. Ellen Gracie, matéria de repercussão geral, o STF - por maioria de votos - declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do art. 4º da Lei Complementar nº 118/2005, validando, deste modo, a chamada "tese 5+5" do STJ, a ser aplicada aos procedimentos de repetição/compensação de indébito iniciados/realizados antes de 9 de junho de 2005.

Nestes termos, considerando que uma parte dos reivindicados créditos já constava do primeiro pedido (estimativas mensais), apresentado em 08/06/2005, para esta parte fica afastado o óbice da prescrição.

Por outro lado, de acordo com o entendimento do STF, a parcela relativa ao IR-fonte, por ter sido reivindicada apenas em 25/07/2005, está mesmo prescrita.

Os créditos que não ficaram prejudicados pelo prazo prescricional, portanto, correspondem às estimativas de IRPJ e CSLL nos anos-calendário de 1995 e 1996.

Desde já, vale destacar que as estimativas mensais só podem se apresentar como recolhimento indevido ao final do período anual (31/12/1995 e 31/12/1996), data que configura o marco inicial para a contagem do prazo de 10 anos. Assim, em 08/06/2005 - data de apresentação do primeiro pedido, o referido prazo ainda não estava esgotado.

A caracterização de estimativas como recolhimento indevido ou a maior que o devido, para fins de restituição de indébito, envolve uma série de aspectos.

A Delegacia de origem, embora tenha tratado mais detalhadamente do problema da prescrição, desenvolveu um breve tópico sobre a comprovação do indébito:

*2.2 Da falta de comprovação do indébito*

*O contribuinte alega que os pagamentos de IRPJ, CSLL e IRF em epígrafe são indevidos (fl. 1), sem, no entanto, comprovar cabalmente os motivos que o autorizam a julgar tal recolhimento passível de restituição.*

*Com efeito, haveria a necessidade de a interessada ter acostado, ao pedido de restituição, cópias reprográficas autenticadas do LALUR, das memórias de cálculo da contribuição e dos livros contábeis e fiscais obrigatórios, para fins de demonstrar, de forma inequívoca, que os recolhimentos foram indevidos.*

A DRJ também dedicou boa parte de sua análise à questão do prazo para apresentação do pedido de restituição. Todavia, teceu maiores comentários sobre o mérito do crédito reivindicado:

(...)

*21 Com relação à alegação da contribuinte, contestando a fiscalização, a respeito da comprovação dos débitos tributários, esclareça-se que os valores inseridos no pedido de restituição de fls. 01 (retificador) não se coadunam com as quantias registradas nas declarações de rendimentos, no aspecto relativo à devolução de débitos tributários.*

*22 Cabe esclarecer à contribuinte que, em se tratando de pedido de restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte — IRRF ou de estimativas pagas, quando, ao final do período, se apura saldo negativo de IRPJ, o indébito resultante não se origina isoladamente dessas retenções, as quais poderão ser deduzidas no cálculo do imposto devido, respeitadas as hipóteses e limites legais.*

*23 Em verdade, o valor passível de restituição é o montante do “saldo negativo” de IRPJ a pagar verificado ao final do período de apuração e não o Imposto de Renda Retido na Fonte recolhido durante o período, que, na hipótese de ser dedutível na apuração anual, nada mais é que mera antecipação do imposto devido.*

(...)

*28 Verifica-se assim que, ao menos desde 1995, a lei determina que somente é passível de restituição ou compensação, o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL registrado no final de cada período de apuração (ano-calendário ou trimestre civil). Portanto, caso existam recolhimentos a título de antecipação, dentre eles as estimativas mensais e o imposto retido na fonte, o efeito do indébito somente se verifica ao final do período de apuração, em uma destas duas situações:*

a) - contribuintes que obtiveram como resultado final prejuízo fiscal, não apurando IRPJ ou CSLL devidos no exercício e

b) - embora tenham apurado lucro real e débitos de IRPJ e/ou CSLL, o valor devido desses tributos ao final do período é inferior à somatória dos recolhimentos por estimativa e/ou outras antecipações efetuadas durante o ano-calendário.

29 A dirimir possíveis dúvidas transcreve-se, abaixo, o teor do artigo 10 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, que dispõe:

(...)

31 Decorre das expresas disposições legais acima reproduzidas, que o indébito tributário oriundo das antecipações apenas se configura: (i) se os rendimentos correspondentes integrarem a base de cálculo do imposto (lucro real ou presumido); e (ii) se as retenções forem superiores ao imposto apurado como devido.

32 À vista das orientações expostas, pode-se analisar o conteúdo do pedido de restituição de fls. 01, por ano-calendário.

33 Em relação a 1995, a contribuinte pleiteia a devolução das quantias de R\$201.608,22 e R\$52.780,06, a título de imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro líquido, nessa ordem.

34 Tais valores se referem às estimativas pagas, conforme cópias de Darf de fls. 09/12 e 04/06, respectivamente, e devem ser levados à redução do imposto e da contribuição devidos no período, como fez a contribuinte, na declaração apresentada.

35 Com efeito, a ficha 08 (fls. 28) dessa declaração, informa imposto devido de R\$33.531,60, imposto na fonte de R\$18.087,61 e estimativas de R\$201.608,22, com saldo final negativo de R\$186.164,23.

36 Já na ficha 11 (fls. 31), a contribuição social apurada foi da ordem de R\$15.817,87, à qual foram contrapostas as estimativas pagas de R\$52.780,08, resultando no saldo negativo de R\$36.962,21.

37 Apenas esses saldos negativos de R\$186.164,23 e R\$39.962,21 são passíveis de serem restituídos, como já referido, o que levou à afirmativa da autoridade fiscal de que a contribuinte deveria exibir seus livros contábeis, com a finalidade de comprovar possível erro no preenchimento da declaração, de modo a possibilitar a devolução do total das estimativas, em lugar do saldo negativo do período.

38 Nessa mesma linha de raciocínio, para o ano-calendário de 1996, a contribuinte deixou de preencher a ficha 08, de cálculo do imposto de renda (fls. 46), enquanto que na apuração da contribuição social sobre o lucro líquido (fls. 54), apenas registrou a base negativa da contribuição social.

39 Sem a apuração de saldo negativo nessas duas fichas, não há a possibilidade de se providenciar qualquer devolução de indébito tributário, seja de imposto de renda retido na fonte, seja de estimativas pagas.

40 Finalmente, quanto ao imposto de renda retido na fonte, solicitado para os anos de 1996 e 1997, vale recordar as premissas já várias vezes reiteradas: para efeito de devolução de eventual valor retido a maior do que o imposto devido no período, os valores retidos devem ser levados à dedução no cálculo do imposto de renda devido no período, para se apurar eventual saldo negativo de imposto de renda pessoa jurídica, passível de restituição.

41 Comprovado, portanto, que o pedido de restituição não foi formalizado corretamente e que ocorreu a decadência do direito de se solicitar restituição de indébito tributário, para fatos geradores ocorridos entre 1995 e 1997, por ter sido o pleito formulado apenas em 25/07/2005, mantém-se o despacho decisório que indeferiu a solicitação.

Realmente, as estimativas mensais não podem ser objeto de restituição, e nem de compensação direta com outros tributos. O que se restitui ou compensa é sempre o saldo negativo.

Contudo, isso não implica dizer que o exame do direito creditório fica inviabilizado porque a Contribuinte indicou como crédito os recolhimentos feitos a título de estimativas mensais.

Não é incomum a ocorrência de processos em que pedidos de restituição/compensação de IR/fonte ou IRPJ/estimativa são examinados na ótica de sua repercussão no resultado final do período, na medida em que contribuem para a caracterização de saldo negativo.

Isto porque tanto as retenções na fonte quanto as estimativas representam meras antecipações do devido ao final do período.

Na sistemática da apuração anual, caso haja tributo devido no encerramento do ano, as antecipações se convertem em pagamento definitivo. Por outro lado, se houver prejuízo fiscal, ou ainda se as antecipações superarem o valor do tributo devido ao final do período, fica configurado o indébito, a ser restituído ou compensado, mas somente a partir do ajuste.

Essa, a meu ver, é a linha correta para a observância do art. 165 do CTN, que não condiciona o direito à restituição de indébito, fundado em pagamento indevido ou a maior, a requisitos meramente formais. O que realmente interessa é verificar se houve ou não pagamento indevido ou a maior de um determinado tributo em um determinado período de apuração.

Nesse sentido, é importante destacar que os recolhimentos a título de estimativa são referentes, no seu conjunto, a um mesmo período (ano-calendário), guardando uma correspondência direta com eventual saldo negativo passível de restituição/compensação.

Deste modo, o fato de a Contribuinte reivindicar a repetição de pagamentos feitos ao longo de um ano-calendário, por entender que esses pagamentos foram feitos indevidamente ou a maior, não pode ser obstáculo ao seu pleito.

O importante é averiguar a repercussão das estimativas no ajuste final.

Esse, aliás, foi, de certa forma, o caminho tomado tanto pela DRF quanto pela DRJ, conforme se verifica pelas transcrições anteriores, quando, ao examinarem os documentos trazidos pela Contribuinte (Declarações e seus respectivos DARF), fizeram considerações sobre a comprovação do indébito, examinando-o na ótica de um saldo negativo.

Todavia, como o problema da prescrição era suficiente, por si só, para solucionar o caso (pela interpretação que prevalecia à época), não houve necessidade de um aprofundamento nessa análise.

Quanto à comprovação do indébito, primeiramente, cabe lembrar que o processo administrativo fiscal não contém uma fase probatória específica, como ocorre, por exemplo, com o processo civil.

Especialmente nos processos iniciados pelo Contribuinte, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica na apresentação de elementos de prova, uma vez que a Administração Tributária se manifesta sobre esses elementos quando profere os despachos e decisões com caráter terminativo, e não em decisões interlocutórias, de modo que não é incomum a carência de prova ser suprida nas instâncias seguintes.

É por isso também que antes de proferir o Despacho Decisório, ainda na fase de Auditoria Fiscal, pode e deve a Delegacia de origem inquirir o Contribuinte, solicitar os meios de prova que entende necessários, diligenciar diretamente em seu estabelecimento (se for o caso), enfim, buscar todos os elementos fáticos considerados relevantes para que na seqüência, na fase litigiosa do procedimento administrativo (fase processual), as questões envolvam mais a aplicação das normas tributárias e não propriamente a prova de fatos.

Tudo isso porque não há uma regra a respeito dos elementos de prova que devem instruir um pedido de restituição. Pelas normas atuais, nem mesmo há como anexar cópias de livros, de DARF, de Declarações, etc., porque os procedimentos são realizados por meio de declaração eletrônica - PER/DCOMP.

Além disso, a instrução prévia, ainda na fase de Auditoria Fiscal, evita uma seqüência de negativas por falta de apresentação de documentos em relação aos quais a Contribuinte, em alguns casos, nem mesmo foi intimada a apresentar, o que pode implicar em cerceamento de defesa.

Mas no caso concreto, conforme já mencionado, embora haja indícios de que houve pagamento indevido ou a maior, conforme evidencia a própria decisão de primeira instância, essa análise restou prejudicada desde o início, em razão da prescrição, que agora está sendo afastada parcialmente.

Processo nº 10830.003572/2005-44  
Acórdão n.º **1802-01.158**

**S1-TE02**  
Fl. 163

---

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para afastar a prescrição em relação aos créditos contidos no Pedido de fls. 101, devolvendo os autos à DRF de origem, para que reexamine esse pedido de restituição.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

CÓPIA