



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

Processo nº 10920.003926/2003-80
Recurso nº 105-154.102 Especial do Contribuinte
Matéria CSLL - DECADÊNCIA - RESTITUIÇÃO
Acórdão nº 01-05.890
Sessão de 23 de junho de 2008
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S. A. EMBRACO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

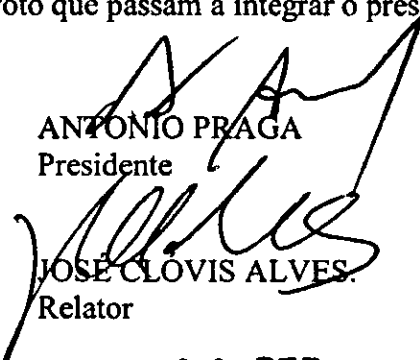
Exercício: 1996

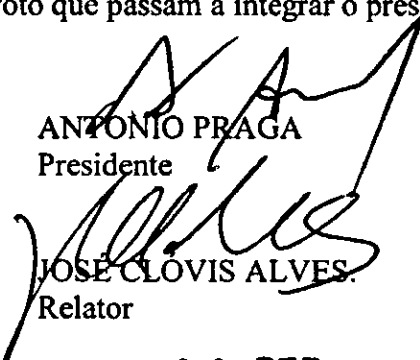
RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - 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).

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.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


JOSÉ CLOVIS ALVES
Relator

FORMALIZADO EM: 03 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Carlos Passuello, Marcos Vinícius Neder

de Lima, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Karem Jureidini Dias e Valmir Sandri (Substituto Convocado) Ausente momentaneamente o Conselheiro Hugo Correa Sotero (Substituto Convocado),

Relatório

Trata o presente de Recurso Especial de Divergência apresentado pela empresa supra identificada, contra o acórdão 105-16.384 de 29 de Março de 2.007. A câmara recorrida, unanimidade de votos, negou provimento ao recurso, por entender que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição de tributos é de cinco anos a contar do pagamento indevido e não de 10 anos como pleiteou o recorrente em seu recurso voluntário.

Tratam os autos de pedido de restituição de saldo negativo de CSLL apurado em 31.12.1996. O contribuinte fez opção pelo lucro real anual com recolhimento de estimativas mensais.

A empresa solicitou a restituição em 30 de dezembro de 2.003 conforme carimbo de recepção da unidade de origem folha 01.

A câmara recorrida através do acórdão 105-16.384 de 29.03.2007, negou provimento ao recurso voluntário, ancorada na tese de que o prazo para repetir o indébito tributário é de cinco anos a contar da extinção do crédito tributário a teor do disposto no artigo 168-I do CTN.

Inconformado com a decisão proferida, o contribuinte, utilizando a faculdade prevista no artigo 56-II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, artigo 7º inciso II e 15 § 2º do Regimento Interno da CÂMARA Superior de Recursos Fiscais, ambos aprovados pela Portaria MF 147/2007, apresentou Recurso Especial de Divergência alegando existir dissídio jurisprudencial em relação ao prazo prescricional para solicitar restituição/compensação de tributo regido pela modalidade de lançamento por homologação entre o aresto atacado e os acórdãos 108-08.407, 102-44.375 e 102-44.376, fazendo juntar aos autos cópia do primeiro paradigma.. Afirma o recorrente que os tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso da CSLL, o prazo total para ocorrer a prescrição do direito é de dez anos, sendo cinco para o Fisco constituir o crédito e mais cinco para prescrever o direito de repetição, nos termos do artigo 168 § único combinado com o artigo 150 § 4º do CTN.

Afirma que o inicio da contagem do prazo previsto no artigo 168 do CTN é a o da homologação expressa ou tácita do lançamento, pois o crédito tributário somente se considera extinto quando se dá tal homologação.

Cita jurisprudência da 1ª Sessão do STJ contida no RE 435.835 que contém a tese defendida pelo recorrente.

A Presidente da Câmara recorrida, através do Despacho 105-257/2.007, deu seguimento ao apelo especial, por entender estabelecida a divergência jurisprudencial entre o acórdão atacado e os acórdãos trazidos como paradigmas.



Cientificado o Procurador da Fazenda Nacional credenciado junto à Câmara recorrida apresentou Contra-Razões ao apelo, onde faz análise do que seja a homologação, cita a legislação para concluir ser o prazo de cinco anos conforme decidido no aresto recorrido.

É o relatório.

Voto



Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido dele tomo conhecimento, bem como das contra-razões apresentadas pelo PFN.

Analizando os arestos postos em confronto percebe-se sem o maior esforço que o dissídio jurisprudencial se manifestou claramente.

No acórdão recorrido a tese é de que o direito de pleitear a restituição decai no prazo de cinco anos a contar do momento que o contribuinte poderia pleitear tal restituição, ou seja a extinção do crédito tributário.

Já no acórdão paradigma a tese é de que o contribuinte tem cinco anos a contar da homologação, tácita ou expressa, ou seja, não havendo homologação expressa seria de 10 anos a contar dos fatos geradores.

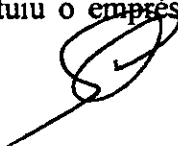
Trata-se, portanto, de divergência na interpretação dos artigos 150 § 4º combinado com o artigo 168 do CTN.

O assunto é polêmico e como não há manifestação do STF, a matéria tem comportado diversas interpretações. Nesta 1ª Turma da CSRF, 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 impositivo, 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 vênha 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 impositivo, 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 resolutória 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 resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação.

A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no átimo 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, será observado 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.”

A tese de que o prazo de restituição/compensação é de cinco anos a contar do pagamento, deve ser interpretada dentro do sistema tributário a que estiver submetido o contribuinte.



Assim no caso da Pessoa Jurídica, se submetida à tributação pelo lucro real trimestral, o prazo decadencial de cinco anos começa a fluir a partir do primeiro dia seguinte ao pagamento indevido ou a maior. No caso de lucro real anual, como o fato gerador não se completou, os recolhimentos mensais têm característica de antecipação do tributo eventualmente devido na apuração a ser feita em 31 de dezembro de cada ano, assim a partir do levantamento do balanço e apuração do resultado anual se apurar valor pago a maior pode o contribuinte compensar o valor pago em excesso em relação ao apurado no balanço, logo aí em 1º de janeiro começa a fluir o prazo de cinco anos. Se a apuração é mensal conforme o presente o prazo inicia-se no primeiro dia do mês seguinte ao da apuração do resultado negativo de IRPJ e CSLL.

No presente caso trata-se de saldo negativo de CSLL apurada no lucro real anual levantado em 31 de dezembro de 1.997, que poderia ser compensada ou restituído a partir de abril de 1.997 conforme, na Lei nº 9.430/96 art. 6º / RIR/99 ART. 858 § 1º INCISO II).

Ora a partir do momento desse momento 04/97, nasceu o direito do contribuinte compensar ou pedir restituição do valor pago indevidamente, ainda que tal descoberta se faça no futuro, o termo inicial é o do momento em que o pagamento se tornou indevido, ou que poderia solicitar restituição/compensação conforme autorizou o artigo 66 da Lei nº 8.383/91, c/c art. 6º Lei 9.430/96.

Pelo que ficou demonstrado a tese dos dez anos não se sustenta diante da correta interpretação do Código Tributário Nacional.

Assim, conheço o recurso especial apresentado pela empresa, bem como as contra-razões trazidas pelo PFN e, no mérito voto no sentido de NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 23 de junho de 2008


JOSE CLOVIS ALVES -

