



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfas-6

Processo nº : 10930.001026/00-29
Recurso nº : 130.686
Matéria : IRPJ. EX.: 1991
Recorrente : VIAÇÃO GARCIA LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 2003
Acórdão nº : 107-07.031

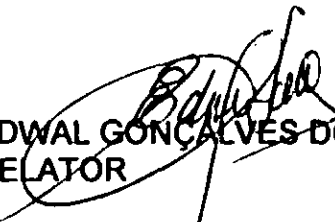
PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - TERMO INICIAL - Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se a partir da decisão judicial passada em julgado (Art. 168, I e 156, inc. X do CTN).

Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por VIAÇÃO GARCIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Neicyr de Almeida fará declaração de voto.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAI 2003

Processo : 10930.001026/00-29
Acórdão : 107-07.031

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. 

Processo : 10930.001026/00-29
Acórdão : 107-07.031

Recurso nº : 130.686
Recorrente : VIAÇÃO GARCIA LTDA

RELATÓRIO

A recorrente dirige-se a este Colegiado através da petição de fls. 201-216, protocolada em 14/05/02, em face do Acórdão nº 803, proferido pela 1ª Turma da DRJ/CTA, do qual a empresa teve ciência em 15/04/02.

O Acórdão recorrido manteve o Despacho Decisório de fls. 182-185, proferido pela DRF em Londrina (PR), que indeferiu pedido de restituição de IRPJ ano-base 1990, exercício 1991, sob o fundamento de que o crédito pleiteado pela empresa foi atingido pela decadência.

Após a apresentação do recurso, ao qual foi anexado o substabelecimento de fls. 217, a Unidade Preparadora propôs o seu encaminhamento ao Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 219).

EMENTA DA DECISÃO RECORRIDA (fls. 195)

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1991

Ementa: RESTITUIÇÃO – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito (pagamento).

Solicitação indeferida.”

FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO (fls. 195-198)

Os argumentos utilizados pelo relator da decisão colegiada de primeira instância para justificar o indeferimento do pedido de restituição apresentado pela empresa podem ser assim sintetizados:



"Com efeito, da conjunção dos arts. 165, I, e 168, caput e inciso I, transcritos, tem-se que, conquanto a cobrança de tributo indevido confira ao contribuinte direito à

sua restituição, esse direito extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos contados 'da data da extinção do crédito tributário', enquanto que combinados os arts. 165, I e 168, caput e inciso II, transcritos, a extinção se dá no prazo de 5 (cinco) anos contados 'da data em que passar em julgado a decisão judicial'.

Alega, a interessada, que no caso presente deveria ser aplicado a combinação dos arts. 165, I e 168, caput e inciso II, tendo em vista que impetrou Mandado de Segurança perante a Justiça Federal em Londrina – PR, em que requer (fl. 83) o a seguir transcrito:

(...)

Como se verifica, o pedido foi para que fosse reconhecido definitivamente o seu direito de não recolher a quota vencida em 31/07/1991, no que foi atendido conforme se verifica da parte transcrita da sentença.

Logo, a sua informação de que ainda restaria um saldo credor 'que será motivo de pedido de restituição do indébito posteriormente', não desloca e vincula a decadência desse pedido ao julgamento do Mandado de Segurança nº 91.201.2734-0 que foi específico para o não recolhimento da 6ª e última quota do imposto de renda do exercício de 1991 e compensado com os recolhimentos da TRD das quotas anteriores.

Portanto, tratam-se de pedidos independentes, não vinculados, em que os prazos devem ser obedecidos e contados separadamente para cada um deles, e não como extensão como pretende a interessada.

Dessa forma, não merece reparos o Despacho Decisório da DRF em Londrina – PR, fls. 182/185."

SÍNTESE DO APELO APRESENTADO PELO CONTRIBUINTE

Em seu recurso voluntário de fls. 201-216, protocolado tempestivamente, a empresa traz à apreciação deste Colegiado os seguintes

argumentos:

- a) Afirma, inicialmente, que o Despacho Decisório e o Acórdão recorrido apreciaram a Decisão Judicial que respalda este pedido de restituição com rigor extremo e em sentido literal;
- b) Aduz que o dispositivo final da sentença judicial proferida e o seu item 3, os quais dispõem sobre o reconhecimento incidental de inconstitucionalidade da norma questionada, bem como sobre compensação, é que expressam os fundamentos e a validade do pedido judicial formulado;
- c) Argui que recolheu as 5 (cinco) primeiras parcelas do IRPJ ano-base 1990, exercício 1991, com acréscimo da TRD e, posteriormente, impetrou mandado de segurança na Justiça Federal em Londrina (PR) objetivando I) não fosse compelida ao recolhimento da 6ª (sexta) e última quota do IRPJ com o acréscimo da TRD, assim como II) fosse reconhecido seu direito de compensar os valores anteriormente recolhidos com a parcela vincenda do mesmo tributo e III) que o saldo remanescente fosse reconhecido como saldo credor, cuja restituição seria requerida ao final da ação judicial;
- d) Cita que a sentença proferida no mandado de segurança lhe foi favorável "julgando procedente o pedido, reconhecendo incidentalmente a inconstitucionalidade do art. 9º da Lei nº 8.177/91, que determinou a correção dos tributos pela TRD, reconhecendo, igualmente, que o impetrante faz jus ao pagamento do tributo sem a incidência deste fator de correção";
- e) Menciona que referida sentença foi integralmente mantida pelo Egrégio TRF da 4ª Região, cujo acórdão transitou em julgado em 01/09/99;
- f) Sustenta que a decisão proferida no mandado de segurança por ela impetrado é caso típico de controle difuso de constitucionalidade, que não tem diferença com o controle concentrado de constitucionalidade;
- g) Defende que o início do prazo para se pleitear a restituição de tributo indevidamente recolhido é a data do trânsito em julgado da decisão declaratória de inconstitucionalidade, conforme decisões do Egrégio STJ, que identifica;
- h) Afirma que essa tese tem como fundamento legal o artigo 168, inciso II ou o artigo 156, inciso X, ambos do CTN;
- i) Menciona, também, para corroborar suas assertivas o entendimento da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da

Receita Federal, exarado no Parecer Cosit n° 58/98, segundo o qual o início do prazo decadencial para se pleitear a devolução de tributo indevidamente recolhido é a data do trânsito em julgado da decisão judicial que declarou a inconstitucionalidade de determinada norma;

- j) Apregoa que o artigo 80 da Lei n° 8.383/91, editada posteriormente à impetração do mandado de segurança, não se presta para impor óbice ao pedido de restituição;
- k) Argüi que a impetração do *mandamus* interrompeu a fluência do prazo prescricional para o ingresso do pedido de restituição, o qual só passou a fluir a partir do trânsito em julgado da decisão judicial, que se deu em 01/09/99, de modo que a decadência não atingiu seu direito, pois o pedido foi protocolado em 28/06/00; e,
- l) Finalmente, aduz que a manutenção da decisão recorrida implica enriquecimento ilícito do Estado.

 É o relatório. 

VOTO

Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS - Relator

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A questão a ser dirimida por este Colegiado está relacionada com o início do prazo decadencial para que o contribuinte pleiteie a restituição de tributo indevidamente recolhido.

No mandado de segurança que impetrou perante a Justiça Federal em Londrina (PR), a empresa ora recorrente assim se expressou em seu pedido (fls. 83):

"a) LIMINARMENTE a ordem para que a Impetrante não seja compelida a recolher a última parcela ou quota no valor de Cr\$ 89.581.152,43, visto que já está superada pelo valor da TRD indevidamente acrescida às quotas anteriores, como se vê do quadro anexo (Doc. 11), no valor de Cr\$ 122.445.966,96, resultando ainda um saldo credor em favor da Impetrante de Cr\$ 32.864.814,53, que será motivo de pedido de repetição do indébito posteriormente.

b) Seja notificado o Sr. Delegado da Receita Federal para que preste os esclarecimentos que julgar necessários, dentro de 10 dias, tudo como determina o art. 7º da Lei nº 1.533/51.

c) Finalmente, com as informações ou não da autoridade coatora e ouvido o duto representante do Ministério Público dentro de 5 dias (art. 10 da referida Lei), seja julgado procedente o presente MANDADO DE SEGURANÇA, para reconhecer definitivamente o direito da Impetrante de não recolher a quota vencida hoje (31/07/91), por que já recolhida no cômputo das prestações anteriores, condenando-se a Fazenda Pública Nacional – Secretaria da Receita Federal nas cominações legais."

 (Grifamos) 

O MM. Juiz Federal da Seção Judiciária do Paraná em Londrina, na sentença que concedeu a segurança pleiteada pela ora recorrente, deixou consignado que (fls. 132):

"Ante o exposto, JULGO PROCEDENTE O PEDIDO, reconhecendo incidentalmente a inconstitucionalidade do art. 9º, da Lei nº 8177/91, que determinou a correção dos tributos pela TRD, reconhecendo, igualmente, que o impetrante faz jus ao pagamento do tributo sem a incidência deste fator de correção."
(Grifamos)

Referida sentença restou confirmada pelo Egrégio TRF da 4ª Região, em acórdão que transitou em julgado em 01/09/99.

Pode-se verificar que o dispositivo da r. sentença judicial não se ateve exatamente ao pedido formulado pela ora recorrente.

No entanto, constata-se que o Poder Judiciário declarou expressamente o direito da empresa ao pagamento do tributo sem a incidência da TRD.

Em virtude de ter efetuado pagamentos de 5 (cinco) quotas de IRPJ ano-base 1990, exercício 1991, com incidência da TRD, resta evidente que a empresa recolheu tributo maior que o devido, nos termos da decisão judicial.

O pedido de restituição cujo recurso ora se aprecia tem como objeto exatamente a diferença entre os valores recolhidos a maior (nos quais houve aplicação da TRD) e o montante da 6ª (sexta) e última quota do IRPJ ano-base 1990, exercício

1991.

Sendo assim, entendo que o objeto do presente feito estava *sub judice* até o momento em que o acórdão do TRF da 4ª Região – o qual confirmou a sentença monocrática favorável à empresa – transitou em julgado, o que aconteceu em 01/09/99.

Como o pedido de restituição foi protocolado na DRF em Londrina (PR) no dia 28/06/00, ou seja, aproximadamente 10 (dez) meses após o trânsito em julgado da decisão judicial, resta concluir que a decadência, no caso regulada pelos artigos 168, inciso I e 156, inciso X, do CTN, não atingiu o direito à restituição do crédito pleiteado.

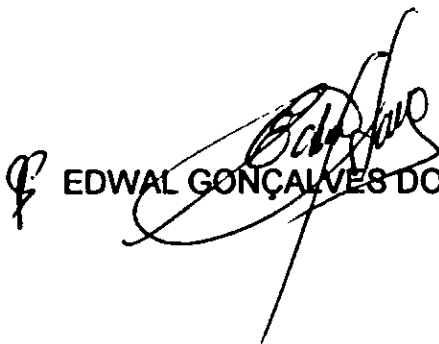
O valor que merece ser restituído – em pecúnia ou através de compensação – é o resultado da subtração entre o valor constante das guias de fls. 155-160, atualizado monetariamente, e o valor da 6ª (sexta) quota do IRPJ ano-base 1990, exercício 1991, também devidamente atualizado.

Cabe à DRF em Londrina (PR) aferir o adequado e correto aproveitamento do crédito cuja restituição ora se autoriza.

Nesta ordem de juízos, dou provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2003.


EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS

Processo nº : 10930.001026/00-29
Acórdão nº : 107-07.031

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Neicyr de Almeida

Na sessão de 18 de março de 2003, desta egrégia Câmara, ocasião em que fora julgada a procedência das razões recursais, notadamente em face do instituto da decadência que, pela maioria dos ilustrados membros desse Colegiado atingira o ano-calendário de 1997, máxime em face das prescrições emanadas do art. 150, § 4.º, do Código Tributário Nacional (CTN), tive a oportunidade de divergir dos fundamentos desfiados pelo ilustre relator, Dr. Edwal Gonçalves dos Santos.

Por esposar o conceito de que o instituto da decadência, nos casos de lançamento de ofício, acha-se confinado no inciso I, art. 173, dos Estatutos Tributários, passo a alinhar, a seguir, os fundamentos de minha decisão. Para tanto, trago à colagem o inteiro teor do trabalho que tenho desenvolvido acerca do tema:

O FALACIOSO EXERCÍCIO DA HOMOLOGAÇÃO E O PRINCÍPIO DECADENCIAL

Ementas. Não se homologa o que não se conhece. O que se conhece, não se homologa...já está homologado. O silêncio fiscal não é concordância com a atividade exercida pelo contribuinte. É omissão do Fisco...e omissão nada pode homologar.

O lançamento por homologação naufraga em seus próprios pilares ao pretender que, abstraindo-se de uma ação fiscalizadora externa, possa o Fisco sancionar todas as atividades exercitadas pelo contribuinte a partir de uma débil, simplista, desproposital e inservível análise da declaração de rendimentos ou de quaisquer outras ...quando apresentadas.

De há muito as teorias desenvolvidas acerca da decadência e homologação vêm se prolongando, ocupando grande parte das preocupações de estudiosos e julgadores, ora prestigiando intensos debates nos meios acadêmicos e técnicos, máxime na busca do que se considera modelar no que toca à correção não

só da identidade do fenômeno, como também no plano teórico da exata aplicação da norma aos casos concretos. É aparentemente um tema fácil, mas um tema extremamente complicado tanto do ponto de vista de teoria da linguagem jurídico-tributária – o que ela encerra - , como do seu preciso alcance, mormente por lhe escapar homogeneidade, unidade e, principalmente, atualidade.

Buscando, mais uma vez, melhor entender os conceitos normativos que fundamentam a matéria, impõe-se fixar, inicialmente, as prescrições do art. 150 e do seu parágrafo quarto emanados do Código Tributário Nacional.

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.
§ 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.

E o que vem a ser homologação? Podemos, num primeiro esforço de definição assentar que é a aprovação ou sanção que dá à autoridade judiciária ou administrativa, depois de examinar certos atos, para lhes dar valor jurídico.

Segundo Michaelis – Moderno Dicionário da Língua Portuguesa “ On line”, é o *Ato ou efeito de homologar. 2 Dir Decisão pela qual o juiz aprova ou confirma uma convenção particular, ou ato processual realizado, a fim de que tenha força obrigatória. 3 Dir. Sentença judicial, que permite ou autoriza a execução de outra, proferida por juiz diferente, ou de país diverso.*

Trazendo estas definições para a órbita tributária com fundamento no artigo próprio – antes citado -, o que se homologa? O preenchimento e divulgação da declaração de rendimentos, por força da instrumentalização (*atividade exercitada pelo contribuinte*) a que se acham vinculados os contribuintes em face das diversas leis reitoras? O recolhimento do tributo declarado ou não? Como se materializaria esta

homologação? Estas são questões que devem ser respondidas, sob pena de não se encaminhar uma justa solução e, ao reverso, cometer erro de objeto.

Se as respostas para os questionamentos apontarem para o tributo resultante da combinação dos diversos vetores contidos no ente acessório, nada há o que se homologar. Seria um truísmo sancionar expressamente prestações positivas declaradas pelo autor contribuinte. É absolutamente sem qualquer fundamento, portanto totalmente desnecessário, o exercício de qualquer exame – prévio ou não – da autoridade administrativa. Com que finalidade? Indubitavelmente nenhuma, tendo em vista que ao Fisco não caberia exercer quaisquer críticas ao tributo declarado tempestivamente (recolhido ou não), mesmo porque refugiria a qualquer princípio de razoabilidade impugnar-se o imposto ou a contribuição social ofertado espontaneamente **com o fito único de reduzi-lo**. Por inocuidade nem mesmo caberia expressar em termos próprios de encerramento ou em livros fiscais o acerto do tributo que fora declarado (recolhido ou não). Vale dizer: o que está correto está correto e pronto. Ineficazes, inúteis – até mesmo sem um mínimo de sentido lógico -, quaisquer ratificações dos procedimentos ou das atividades do contribuinte na apuração dessa específica prestação.

Ademais é assente nos Tribunais pátrios que, através da Declaração de Rendimentos, o contribuinte comunica ao fisco a existência de crédito tributário, ato que constitui confissão de dívida e é suficiente para a sua exigência. Não pago no vencimento, torna-se o débito imediatamente exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte. Conforme iterativa jurisprudência do STF e do STJ., a pessoa jurídica vincula-se à obrigatoriedade do pagamento do débito constituído pelo auto lançamento, restando manifesto que o crédito tributário impago quando consignado nessa declaração submete-se à multa moratória de 20% (vinte por cento), vergando-se ao prazo prescricional (arts. 156, I e 174 do CTN) a partir da data consignada no recibo de entrega do respectivo ente acessório. Não é o caso de decadência, impõe-se concluir.

Também não se pode conceber que o exercício de homologação, se factível, pudesse se fazer à distância, de maneira plena, estribado tão-somente nos

termos simplistas e débeis insertos no ente acessório. Este, pela sua própria forma e composição, como já se demonstrou, não tem e não pode cumprir esta finalidade – este objetivo. É consabido que a declaração de rendimentos não especifica a natureza e a finalidade das receitas e das despesas, sendo, em decorrência, inservível para quaisquer apreciações técnicas divorciadas dos elementos que nortearam ou propiciaram o seu preenchimento. Somente com base nessa informação, por exemplo, é impossível ao Fisco detectar uma despesa indedutível deduzida equivocadamente; a omissão de receita por saldo credor, passivo fictício, entre outras, não se patenteia, também, como é óbvio, numa sintética declaração que não objetiva, aliás, esse desiderato, reitera-se a bem da verdade. Nem mesmo serve de início de denúncia. Dessa forma não se pode *aprovar ou confirmar* os dados ofertados sem o exame aprofundado dos respectivos atos; e, para tanto, só e somente só através de uma insubstituível ação externa fiscalizadora com acesso aos livros e demais elementos componentes dos atos negociais da empresa. Dessarte, infere-se que não pode haver homologação do ato instrumental acessório – enfim, das atividades como entendem não-poucos -, por lhe faltar elementos que permitam instruir, demonstrar e convencer os seus destinatários da licitude dos demais dados que não só o tributo calculado e declarado. É um erro profundamente perturbador dar a essa atividade o cunho homologatório de que se cuida no art. 150 do CTN, fazendo sincronia com o desígnio normativo que o comando legal encerra. E, pior: não se homologa aquilo que não se acha explícito. Muito menos pode se homologar aquilo que nem mesmo consta da declaração – que não se conhece, que se acha oculto -, a exemplo das infrações só perceptíveis por um exame que vai além de uma fraca, pálida e limitada análise de um instrumento que fora concebido para espelhar, sem quaisquer desvios de conduta, a veracidade dos fatos negociais. Não se pode homologar o que sequer fora recolhido ou declarado. Se o Fisco vai à empresa e concorda, à luz de todos os elementos disponíveis, que o tributo declarado está correto, inócuos também quaisquer assentamentos em livros ou em termos que possam corroborar o acerto do sujeito passivo, sob quaisquer vestes da denominada falaciosa, enganosa e fantasiosa *homologação expressa*.

Do mesmo mal padece, similantemente, a citada homologação tácita.
Como corolário, esta será sempre, de forma iniludível, fruto de mera omissão do ato

externo fiscalizador. Ora, se não cabe a homologação expressa, por inócua, desnecessária, ineficaz etc., a homologação tácita muito menos terá qualquer espaço. Não há como convalidar, apenas com base na declaração de rendimentos – frise-se -, uma plêiade complexa de operações confluentes que deságuam no tributo apurado. Apenas esse é passível de uma contemplação ou de uma certificação – não se prestando a qualquer análise -, máxime por lhe faltar a explicitação dos ingredientes que o compõem. Serve apenas como mera expectativa do quanto potencialmente será arrecadado.e nada mais.

Como corolário, inútil ou despicienda qualquer apreciação acerca de o tributo estar sujeito ou não à homologação quando se está diante de infrações alçáveis de ofício. O que é passível de decadência ou não, não é o tributo calculado e declarado (este é passível de prescrição), mas a infração e o tributo não-revelados pela declaração de rendimentos, só detectável através de ação fiscal direta. E, para aquela, o remédio se acha tipificado, à luz do dia, no art. 173 do Código Tributário Nacional de ambiência geral.

Padece ainda de mal maior quando o contribuinte nem sequer apresenta declaração ou nem mesmo possui quaisquer livros fiscais ou contábeis.

Sintetizando:

Nenhuma ação da empresa, salvo a do tributo apurado, é levada ao conhecimento do Fisco; o que é cientificado ao ente tributante não se presta a sancionar o respectivo ato, pois a precariedade dos elementos e a pobreza de sua descrição não permitem o exercício de um exame fiscal conclusivo. É imprescindível a análise de todos os elementos a que se acham jungidas as diversas formas de tributação para se ratificar ou não o declarado.

Não há homologação tácita. Há omissão do Fisco. E mais: se, por absurdo, houvesse a dita homologação a partir das informações hauridas no ente acessório, por certo tal homologação não se estenderia aos atos não-agasalhados pelo

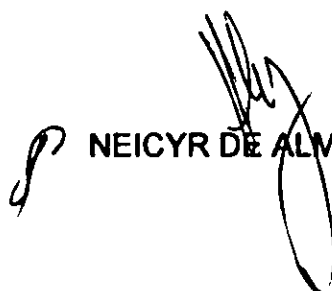
ente acessório, a exemplo das despesas indedutíveis, omissão de receitas, redução indevida do lucro líquido do exercício, etc.

A homologação expressa só teria fôlego para se materializar com a o exame de todos os entes formadores do resultado da empresa. E, tal homologação, só poderia recair no tributo declarado. Ou seja: confirmar-se-ia que o que foi declarado o foi corretamente. Qual o objetivo dessa asserção? Se o declarado foi maior do que o devido, não caberia ao Fisco impugnar o respectivo valor; se menor, por erro meramente de cálculo na construção do tributo, aí a declaração de rendimentos ou quaisquer outras atividades que enfeixem a apuração do tributo atingiria o objetivo do art. 150, tendo em vista que esse erro material é perfeitamente detectável por uma análise superficial da declaração. Se o erro apontasse para infrações não visíveis no limitadíssimo ente formal (como soe acontecer com todas, com raríssimas exceções), não haveria o que se homologar, e o prazo inicial para contagem do quinquênio decadencial se quedaria submisso ao art. 173 do CTN; o tributo declarado, não-pago, curvo ao prazo prescricional do art. 174 do mesmo Código.

O lançamento por homologação, hodiernamente, só poderia ter algum fôlego para prosperar se fosse possível ao Fisco, frente ao tributo declarado – não pago – alçá-lo de ofício, com lançamento de multa de 75% (setenta e cinco por cento). Porém, hoje, tal cometimento não mais encontra abrigo, conforme já fora assentado.

É como decido.

Brasília, DF., em 18 de março de 2003.

 NEICYR DE ALMEIDA