



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

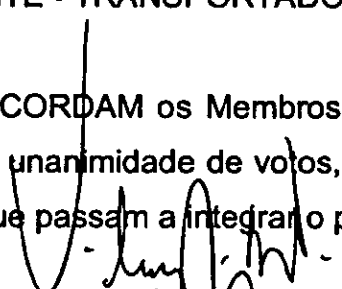
Processo nº : 13609.000615/99-98
Recurso nº : 134.187
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1998
Recorrente : TRANSAVANTE TRANSPORTADORA AVANTE LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 08 de julho de 2004
Acórdão nº : 103-21.670

IRPJ - COMPENSAÇÃO - RESTITUIÇÃO - O direito de pleitear a restituição ou realizar a compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da entrega da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica competente.

A entrega de declaração de rendimentos retificadora em período posterior não modifica e nem interrompe a contagem do referido prazo, em prestígio à legalidade, isonomia e na busca do equilíbrio da relação jurídica entre Fisco e contribuinte, em que é previsto prazo quinquenal de decadência para o direito de o Fisco lançar, de outra parte, igualmente deverá ser considerado idêntico prazo para o sujeito passivo exercer o seu direito de pedir restituição/compensação do indébito (Art. 168, do CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSAVANTE - TRANSPORTADORA AVANTE LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
VICE-PRESIDENTE EM EXERCÍCIO


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA (Suplente Convocado), PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e JOÃO BELLINI JÚNIOR (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13609.000615/99-98
Acórdão nº : 103-21.670

Recurso nº : 134.187
Recorrente : TRANSAVANTE TRANSPORTADORA AVANTE LTDA.

RELATÓRIO

Foi lavrado o Auto de Infração às fls. 02/08, a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, juros de mora e multa proporcional, referente ao ano-calendário de 1997.

O lançamento decorreu de falta de recolhimento desse imposto, colhido a partir dos dados informados na Declaração de Rendimentos Pessoa Jurídica - DIRPJ, correspondente ao exercício de 1998, quando se verificou que houve compensação a maior proveniente de pagamento indevido de IRPJ, no período-base de 1991, conforme indicado na Linha 21 - Saldo Negativo de Períodos Anteriores da Ficha 08 - Cálculo do Imposto de Renda - PJ em Geral, referente ao segundo, terceiro e quarto trimestres, fls. 57/59.

Enquadramento legal: art. 220, incisos III e IV do art. 841 e art. 890 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, bem como inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 - Código Tributário Nacional, art. 97 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa nº 73, de 15 de setembro de 1997.

Inconformada com a exigência fiscal, apresentou, em 19/01/2000, a peça impugnatória às fls. 134/159, acompanhada dos documentos às fls. 160/197, com as alegações abaixo sintetizadas.

Defende a legalidade da compensação, efetuada que foi, com créditos legítimos. Diz que a interpretação da legislação tributária adotada não pode prevalecer. Defende a tese de que a compensação é uma faculdade que independe do reconhecimento do direito creditório, tampouco prévio requerimento no caso de efetuada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13609.000615/99-98
Acórdão nº : 103-21.670

entre tributos e contribuições da mesma espécie. Infere também que o direito de pleitear a restituição e realizar a compensação extingue-se em cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário, que por sua vez ocorre em cinco anos a contar do pagamento indevido efetivamente homologado. Com o objetivo de sustentar o instrumento jurídico de que quer se socorrer, menciona entendimentos doutrinários e jurisprudências administrativas e judiciais.

Em face do exposto, requer o cancelamento do Auto de Infração.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte, julgou procedente o lançamento e seu Acórdão restou assim ementado.

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1998

Ementa: Compensação

O direito de pleitear a restituição ou realizar a compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados do pagamento indevido ou maior que o devido.

Lançamento Procedente."

Irresignada, interpôs Recurso Ordinário a este Conselho, mediante os mesmos argumentos aduzidos em sede de impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13609.000615/99-98
Acórdão nº : 103-21.670

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Após a análise minuciosa das peças processuais constantes nos autos passo a examinar as alegações expostas no Recurso Voluntário em confronto com a R. Decisão de primeiro grau e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo que permanece, nessa instância, a discussão acerca do direito de efetuar a compensação de tributos após decorridos cinco anos da extinção do crédito tributário.

Ab initio, cumpre examinar a matéria sob o aspecto da sua natureza haja vista o campo aparentemente complexo em que ela se encontra colocada.

De acordo com o CTN, *ex vi* o artigo 165, o sujeito passivo tem direito "à restituição total ou parcial do tributo", ou seja, as devoluções de valores recolhidos indevidamente ou a maior do que o devido aos cofres públicos caracterizam-se como restituições a título de "indébitos tributários".

A meu assentir melhor interpretação a ser adotada para a espécie, à luz do próprio CTN, entretanto, é a de que a expressão "restituição de indébito tributário", na verdade, é equivocada, pois se o recolhimento efetuado pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributária tiver a natureza de tributo o respectivo pagamento, efetivamente, acarretará a consequência e o efeito de extinguir crédito tributário nos termos do artigo 156 do mesmo diploma legal e, portanto, tratando-se de crédito tributário extinto nada poderá ser devolvido, nem há como subsistir indébito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13609.000615/99-98
Acórdão nº : 103-21.670

Se houve pagamento indevido ou a maior que o devido do *quantum* destinado à satisfazer a obrigação tributária, com certeza esse valor não se revestirá de natureza tributária. Tal recolhimento constitui um valor entregue aos cofres públicos mas que não atende aos requisitos formais e materiais para se caracterizar como espécie tributária e por não se enquadrar como tal resulta em um pagamento sem causa.

De tal assertiva decorre a obrigatoriedade inexorável e a imprescindível exigência de que seja restituído, pela Fazenda Pública, o valor recolhido indevidamente pelo sujeito passivo, sob pena de a Administração Tributária apropriar-se de valor indevido o que ensejaria o enriquecimento ilícito do Estado.

Tal conclusão, entretanto, não poderá levar ao entendimento de que as disposições contidas no artigo 165 do CTN são letra morta da lei, no caso, Lei Complementar que em matéria tributária, consoante a Magna Carta, no seu artigo 146, é o diploma legal adequado para disciplinar a matéria. A imprecisão no uso de vocábulos pelo legislador não deverá ensejar o desprezo pelo texto legal, mas caberá ao intérprete construir o melhor sentido e procurar a mais correta aplicação a lhe ser dada, com vista a adequar o seu conteúdo ao verdadeiro destino visado pela norma.

Dessa forma, pode-se inferir que os dispositivos contidos no CTN regulam, isso sim, a restituição/compensação de quaisquer valores pagos indevidamente pelo sujeito passivo ao Erário Público e que não se configuram como tributo, embora, de início, tivessem sido efetuados a esse suposto título. E não poderia ser acolhido entendimento diverso, para se pensar que a restituição de valores que não têm natureza tributária, mas que a princípio foram recolhidos como tal, não se submeteriam ao CTN mas que lhe seriam aplicáveis as normas de direito privado.

A relação jurídica que nasce na hipótese não tem natureza privada tendo em vista que em um dos pólos existe uma pessoa jurídica de direito público no exercício de uma competência constitucional, isto é, as pessoas nela envolvidas e a magnitude do crédito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13609.000615/99-98
Acórdão nº : 103-21.670

No caso, o valor a ser restituído pelos cofres públicos não tem o caráter de disponibilidade ínsito às relações jurídico-privadas. Tal relação permanece entre uma pessoa de direito público e o contribuinte, em que nela inicialmente a Fazenda Pública ocupou o pólo ativo da relação, com todo o seu *jus imperium*, e o contribuinte como sujeito passivo e, posteriormente, foram invertidas tais posições: esse passando a ser o credor e aquele o devedor.

Nessa relação, portanto, ainda subsiste e prevalece a supremacia do interesse público sobre o particular a ser protegido, pois o valor a ser restituído/compensado sairá necessariamente dos cofres públicos e por isso precisa ser tratado de modo diverso das relações de natureza privada, salientando-se todavia que tal supremacia encontra seus limites nos direitos e garantias individuais constitucionalmente assegurados.

Não se pode entender que por a relação jurídica não ter natureza tributária a ela não seriam aplicáveis as norma do CTN, pois, ao contrário, com tal raciocínio estar-se-ia incorrendo em novo equívoco, pois na hipótese ainda subsiste uma relação jurídica necessariamente sob a égide do direito público.

No caso, quando da solicitação de uma restituição/compensação, inicialmente mister se faz conferir a natureza da devolução; é imprescindível que se apure a liquidez e certeza do *quantum* recolhido; se ele configura um tributo, ou não e, se trata de uma relação jurídico-tributária, ou não. Se o valor recolhido é tributo e o respectivo pagamento extinguiu o crédito tributário; e, somente em caso negativo é que aparece o indébito que deverá ser devolvido pela Fazenda Pública ao seu credor, o sujeito passivo.

Contudo, para que haja essa devolução, na qual subista o interesse público a ser protegido, mister se faz que a Administração Tributária possa aferir a efetividade desse direito tendo em vista que é ela quem detém a competência legal e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13609.000615/99-98
Acórdão nº : 103-21.670

está melhor preparada para verificar se houve, ou não, a subsunção do fato concreto à hipótese abstrata da lei, a apuração da liquidez e certeza do *quantum* do indébito e a sua respectiva natureza.

Em consequência, igualmente à relação jurídico-tributária, a relação jurídica que tem por objetivo a devolução de indêbitos de valores que de início tinham características pretensamente tributárias submete-se às prescrições contidas no Código Tributário Nacional.

No tocante ao prazo decadencial, deve ser considerado que o exercício de qualquer direito submete-se à limitação temporal a fim de que as relações jurídicas não se protelem indefinidamente eternizando-se no tempo, como uma forma de realização da certeza do direito e da segurança jurídica. Desse modo, a lei expressamente prevê um prazo inicial e um prazo final para a extinção do exercício do direito do sujeito passivo para pleitear a restituição de valores indevidamente recolhidos ou a maior do que o devido.

Esses prazos necessariamente deverão reger-se por regras especiais contidas no artigo 168 do CTN; e não poderia ser outro o entendimento, em prestígio à legalidade, isonomia e na busca do equilíbrio da relação jurídica entre Fisco e contribuinte, em que é previsto o prazo quinquenal de decadência para o direito de o Fisco lançar, portanto, igualmente deverá ser considerado idêntico prazo para o sujeito passivo exercer o seu direito de pedir repetição/compensação de indébito.

Portanto, na hipótese de compensação/devolução de valores que foram recolhidos, inicial e supostamente, sob o título de tributo e que, posteriormente, passaram a configurar-se como meros indêbitos, a respectiva compensação/restituição deverá seguir regras próprias e específicas dada a natureza do crédito, os interesses e pessoas envolvidas na relação, no caso, as regras contidas no aludido artigo 168 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13609.000615/99-98
Acórdão nº : 103-21.670

Consoante o disposto no inciso I do artigo 168 do CTN, a contagem do prazo decadencial tem seu início a partir da extinção do crédito tributário. No tocante ao IRPJ, cumpre ressaltar que os valores recolhidos no curso de um determinado ano-calendário (à época períodos-base) caracterizavam-se como antecipação de tributo que somente poderia se considerar devido, ou não, após o encerramento do respectivo período de ocorrência do fato gerador, quando se apurasse a efetiva base de cálculo do imposto, sendo esse pois, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial para que o contribuinte efetue o pedido de restituição ou proceda a compensação.

No caso em exame, no ano-calendário de 1991, a contribuinte entregou sua declaração de rendimentos, tendo apurado imposto a pagar, que foi recolhido, em quotas, até 30 de julho de 1992.

A apuração do crédito tributário, assim, ocorreu e, portanto, nesse exato momento em relação ao valor do IRPJ que foi considerado devido no encerramento do período, de acordo com a base de cálculo apurada nessa data.

Por conseguinte, caso o valor do IRPJ apurado como devido naquele momento - ano-calendário 1991 - fosse maior ainda restaria saldo a ser pago, ao contrário, caso o valor já recolhido superasse o *valor* devido surgiria a hipótese do indébito tributário, nascendo, a partir daí, o direito do sujeito passivo às respectivas restituições/compensações. A extinção do crédito tributário, assim, ocorreria, apenas, nesse exato momento em relação ao valor do IRPJ que fosse considerado devido no encerramento do período, de acordo com a base de cálculo apurada nessa data.

Após esse momento, o recolhimento maior ou indevido passava a se revestir da qualidade de indébito. Em consequência, a conclusão que se pode extrair é de que somente nesse instante poderia ter início a fluência do prazo decadencial para exercício do direito de pleitear a restituição/compensação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13609.000615/99-98
Acórdão nº : 103-21.670

Ocorre que em, 1996, a empresa apresentou declaração retificadora das declarações de 1991, gerando crédito de R\$ 57.846,29, controlado na parte B do LALUR nº 02, para o ano-calendário de 1991.

E, em 1997, a contribuinte, para saldar os valores devidos, a título de IRPJ, referente aos segundo, terceiro e quartos trimestres daquele ano-calendário, valeu-se do crédito tributário por ela apurado na declaração retificadora de 1991 e entregue em 1996.

A decisão recorrida, a seu turno, entendeu que o direito de efetuar a compensação estaria decadente, em face do transcurso do lapso temporal de mais de cinco desde os pagamentos das quotas do IRPJ apurado na DIRPJ, de 1991, e pago em quotas - 30/04/92 e 30/06/92 - até a efetiva compensação, em 31/07/97; 31/10/97 e 31/08/98.

Como já ficou assente, dessa tese divirjo. Entendo que o marco inicial para a contagem do prazo decadencial para se pleitear e ou efetuar a compensação é a entrega da declaração de rendimentos do ano em que surge do direito ao crédito pago a maior ou indevidamente e não o pagamento do referido tributo, já que se assim fosse e o sujeito passivo não efetuasse o pagamento, não restaria configurado o termo inicial do prazo decadencial em estudo.

No caso dos autos, o termo inicial do direito de pleitear o ressarcimento ou a compensação de um eventual indébito tributário surgiu com a entrega declaração de rendimentos de 1991, em 14/05/92 (fl. 20), tendo se extinguido em 15/05/97. A entrega de declaração retificadora em período posterior não modifica e nem interrompe a contagem do referido prazo, em prestígio à legalidade, isonomia e na busca do equilíbrio da relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte, em que é previsto prazo quinquenal de decadência para o direito de o Fisco lançar, de outra parte, igualmente deverá ser considerado idêntico prazo para o sujeito passivo exercer o seu direito de pedir repetição/compensação de indébito.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 13609.000615/99-98
Acórdão nº : 103-21.670

CONCLUSÃO

Ante as razões fáticas e jurídicas supra e retro expostas, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 08 de julho de 2004


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE