



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13805.006615/96-13
Recurso nº : 106-128626
Matéria : IRPJ
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : ELEKPART PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO S.A.
(ATUAL DENOMINAÇÃO DA ELEKEIROZ S.A.)
Sessão de : 13 DE ABRIL DE 2004
Acórdão nº : CSRF/01-04.954

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – RETENÇÃO LEGAL – APURAÇÃO DO IMPOSTO A PAGAR NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL – FREQUÊNCIA ANUAL – REGIME DE FONTE POR ANTECIPAÇÃO – PREJUÍZO APURADO – INEXISTÊNCIA DE IMPOSTO A PAGAR – PRESCRIÇÃO – NÃO APLICAÇÃO DO ART. 168 DO CTN – FORMA DE PLEITEAR O DIREITO À RESTITUIÇÃO: Tendo a retenção do imposto de renda incidente sobre receitas da prestação de serviços ocorrido por imposição legal, e ao final do período anual de apuração do imposto sido apurado prejuízo fiscal, portanto sem ocorrência de valor a recolher, o imposto antecipadamente retido relativamente às receitas correspondentes incluídas na formação do resultado pode ser restituído ao beneficiário das receitas. É inaplicável o artigo 168 do CTN, que se refere apenas a pagamento indevido de tributos, sendo no caso, devida a retenção exatamente na forma como foi procedida. O prazo prescricional somente se inicia quando da apuração do tributo incidente no período de apuração onde as receitas sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte forem oferecidas à tributação, pelo regime de competência. Conforme jurisprudência dominante neste Colegiado, até o advento da Lei nº 8.383/91, o imposto de renda era regido pelo lançamento por declaração ou misto, sendo apurado e lançado na declaração anual de rendimentos. O prazo prescricional, portanto, somente começa a fluir no momento da apuração do imposto devido, ocorrida por ocasião da entrega da declaração, sendo indiferente que o contribuinte exerça seu direito por solicitação no próprio formulário da declaração de rendimentos ou em procedimento independente, por solicitação formalizada em requerimento devidamente protocolado na repartição de sua jurisdição. É mantida a decisão recorrida, devendo a autoridade julgadora da jurisdição da recorrente apreciar o mérito do pedido de restituição.

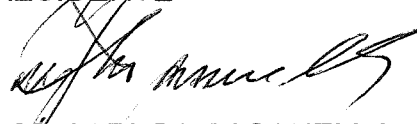
Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e não provido.

Processo nº : 13805.006615/96-13
Acórdão nº : CSRF/01-04.954

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Remis Almeida Estol que deu provimento ao recurso.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA; MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO; CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER; VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE; LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO; JOSÉ CLÓVIS ALVES; JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA; WILFRIDO AUGUSTO MARQUES; MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA; CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES; DORIVAL PADOVAN; JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 13805.006615/96-13
Acórdão nº : CSRF/01-04.954

Recurso nº : 106-128626
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional com apoio, do dizer do Ilustre Representante da Fazenda Nacional (fls. 118) “ ... capitaneada no art. 32, I do Regimento Interno da Câmara Superior e dos Conselhos de Contribuintes”. É de se aclarar que a capitulação acima indicada é própria do Regimento Interno dos Conselhos¹ e não da Câmara Superior, o que não invalida o Recurso.

O recurso teve seguimento por força do despacho nº 106-2.021/2003 (fls. 126 e 127) já que, no entender do Ilustre Presidente da 6ª Câmara, ele preenchia os pressupostos de admissibilidade.

A decisão recorrida está consubstanciada no Acórdão nº 106-12.874 (fls. 110 a 116), e foi assim ementado:

“IRPJ – DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – No ano calendário de 1990, o prazo decadencial para pedido de restituição inicia-se a partir da entrega da declaração, já que o IRPJ somente veio a sujeitar-se ao lançamento por homologação a partir da Lei 8.383/91. (...)”

Em 23.05.1996, a empresa ELEKPART PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÕES LTDA. (fls. 01), requereu restituição do Imposto de Renda na Fonte sobre serviços que prestou durante o ano de 1990, e, segundo afirma, não pleiteou a restituição no formulário da DIRPJ nem procedeu a qualquer forma de compensação.

¹ Art. 32. Caberá recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais:

I - de decisão não unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova;

Processo nº : 13805.006615/96-13
Acórdão nº : CSRF/01-04.954

Os documentos juntados são 35 notas fiscais datadas de 27.08.1990, 26.10.1990, 27.11.1990 e 26.12.1990 (fls. 03 a 38).

A declaração de rendimentos referente ao exercício de 1991, ano-base de 1990 (fls. 39 a 45) foi entregue no dia 31.05.1991.

O pedido de restituição, protocolado em 23.05.96, foi indeferido nas duas instâncias singulares, sendo na segunda, DRJ, na forma da Decisão nº 2.650/01, sob ementa:

“RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.
SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.”

O indeferimento se deu sob a argumentação de que (fls. 86):

“No caso concreto, o crédito objeto do pedido de restituição, protocolizado em 23/05/1996 (fl. 1), refere-se a pagamentos efetuados no período de agosto a dezembro de 1990, pelo que estava decaído do contribuinte à repetição de indébito, restando por este prisma igualmente prejudicada a discussão dos demais pontos suscitados pelo impugnante acerca da existência, ou não, nestes autos, de elementos comprobatórios da retenção do imposto, bem assim, quanto ao cumprimento das respectivas obrigações acessórias, nos termos do art. 28 do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993.”

O recurso voluntário provocou a reforma da decisão acima referida, sob entendimento que pode ser resumido no contido em dois itens do voto condutor:

“Em face à decisão proferida pela DRJ, a insurreição do Recorrente versa apenas sobre o prazo decadencial para o pedido de restituição, argüindo este ser o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no ano de 1990, tributo sujeito a lançamento por declaração, pelo que termo a quo para contagem do prazo

Processo nº : 13805.006615/96-13
Acórdão nº : CSRF/01-04.954

inicia-se a partir da data da entrega da declaração, sendo tempestivo seu requerimento.

“Assim sendo, in casu o pedido de restituição formalizado pela contribuinte não foi atingido pelo instituto de decadência, devem ser os autos remetidos à repartição de origem para que esta aprecie o mérito da contenda, sob pena de supressão de instância.”

O recurso especial buscou inconformidade com a lei, apontando o artigo 168 do CTN², e esposou o entendimento de que somente a lei pode estabelecer prazos iniciais e finais dos institutos da decadência e da prescrição, adotando-se como data inicial da contagem do prazo “o pagamento indevido”.

Após digressão sobre procedimentos de interpretação, sendo de se escolher um tópico que possa refletir objetivamente o pensamento da recorrente, parece adequado usar-se:

“E quando – pode-se perfeitamente perguntar – o crédito tributário é considerado extinto? Simples: o crédito é considerado extinto na data do seu pagamento. Dessa maneira, o pagamento antecipado do IR (o pagamento mês a mês) extingue o crédito tributário; ora se o pagamento antecipado do IR (qualquer que seja a modalidade de lançamento, inclusive) extingue o crédito, a decadência se inicia, a teor do art. 168, I do Código Tributário Nacional.”

Nas contra-razões, a contribuinte adota o mesmo texto legal (Art. 168 do CTN), mas lhe empresta sentido diferenciado, apoiado no entendimento de que (fls. 134):

“Tendo em vista que à época e até a entrada em vigor da Lei nº 8.383/91, o IR estava sujeito ao lançamento por declaração, como já reiteradamente julgado pelo Conselho de Contribuintes, resta claro que o mero pagamento do IRRF não extingua o crédito”

² 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 artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

Processo nº : 13805.006615/96-13
Acórdão nº : CSRF/01-04.954

Complementa suas razões pela invocação do conceito de lançamento submetido ao artigo 147 do CTN³, invocando o entendimento de Ricardo Lobo Torres⁴, no que tange às antecipações de tributos, que assim se expressa:

“Note-se que o prazo começa a contar da data da “extinção do crédito tributário” e essa extinção só pode se verificar depois de apurado o montante do crédito, constatado que ela já foi satisfeito pelas antecipações e que ainda sobrou dinheiro a restituir.

O alertamento é feito para que ocorra a alguém pensar que os pagamentos antecipados marquem o termo inicial da caducidade, visto como eles, de fato, extinguem o crédito tributário estruturado na obrigação de antecipar pagamentos. Mas veja-se bem, só daquela obrigação e não de obrigação tributária apurada afinal, que é definitiva e quem afirma a existência de um direito efetivo à restituição.”

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



³ Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

⁴ *In Restituição dos Tributos*, 1ª ed., Ed. Forense, pgs. 166,167,170 e 171.

V O T O

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator:

O recurso foi adequadamente acolhido e deve ser conhecido e julgado.

A questão colocada me parece simples quanto à sua identificação objetiva, porém complexa, quanto ao seu deslinde.

A divergência entre a posição da Câmara recorrida e a Procuradoria da Fazenda Nacional reside exclusivamente no elemento temporal que define o início da contagem do prazo prescricional do Imposto de Renda retido na Fonte, no regime de antecipação, diante de receitas tributáveis de pessoa jurídica, sob a égide do lançamento por declaração ou assemelhado, cuja contagem do prazo decadencial se iniciava quando da apresentação da declaração de rendimentos.

Esclareço, inicialmente, meu entendimento sobre a definição do instituto a ser aplicado no caso de pedido de restituição, que no voto condutor da decisão recorrida foi designado unicamente por decadência e que também assim foi tratado no teor do recurso.

Como primeira observação que entendo adequada, discordo da argumentação da Douta Procuradoria, quando solicita a contagem do prazo prescricional a partir da data do *"pagamento indevido"*.

É que, no presente caso não se trata de restituição de tributo indevidamente pago ou indevidamente retido na fonte.

A retenção foi corretamente efetuada, como se pode verificar pelas notas fiscais de prestação de serviços trazidas por cópias a fls. 03 a 37, todas autenticadas.

Processo nº : 13805.006615/96-13
Acórdão nº : CSRF/01-04.954

Assim, a questão se desloca da retenção indevida para a possibilidade de solicitar e receber a restituição de imposto de renda corretamente retido na fonte.

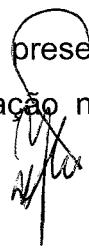
O segundo aspecto a ser tratado diz respeito à forma como foi pedida a restituição.

Pelo mecanismo de antecipação do imposto, caracterizado pela retenção antecipada da fonte pagadora, a anormalidade do procedimento indica para a sua compensação na declaração de rendimentos na qual as receitas sobre as quais incidiu o imposto retido na fonte.

Dessa forma, a empresa deveria ter mencionado, no campo próprio, na declaração de rendimentos de pessoa jurídica o valor do imposto que lhe fora antecipadamente retido pelas fontes pagadoras, habilitando-se assim à sua compensação automática com o imposto devido. Como no presente processo a declaração de rendimentos apresentou prejuízo fiscal, o que redundou na inexistência de imposto de renda a pagar, a indicação do valor retido na fonte lhe seria automaticamente restituído em procedimentos próprios.

Porém a empresa não indicou o valor que lhe deveria ser retidos e somente passou mais de cinco anos das datas das retenções e do final do ano-calendário em que elas ocorreram, mas menos do que cinco anos da data da entrega da declaração em que as receitas sobre as quais o imposto de renda na fonte foi retido, protocolou pedido administrativo de restituição.

O pedido de restituição, então, no presente caso, é formalizado através de requerimento, em substituição à habilitação na própria declaração de rendimentos.



Processo nº : 13805.006615/96-13
Acórdão nº : CSRF/01-04.954

Explicitada a questão, pode-se apreciar seu cerne, que é se a data em que o pedido ocorreu, ainda seria válido o procedimento.

Se o recolhimento tivesse sido indevido, indiscutivelmente o prazo decadencial correria a partir da data de sua retenção, já que inadequadamente procedida e em caso em que nenhum tributo era devido.

Aqui não. O tributo era devido e submetido à sistemática de antecipação, portanto referenciado à tributação da receita onerada pela retenção na fonte, no regime de declaração.

Vinha votando sistematicamente pelo reconhecimento de ser o imposto de renda submetido à homologação, mas, diante da reiterada jurisprudência, que se mostrava definitiva, desta Egrégia Câmara Superior, de que até o advento da Lei nº 8.383/91 o imposto de renda se submete à sistemática de lançamento por declaração ou misto, me curvei a essa posição.

Assim, acolho a posição da Câmara recorrida de que o imposto de renda, no ano de 1990, exercício de 1991, é regido pelo lançamento por declaração.

O prazo decadencial, relativamente a este imposto de renda que devia ou foi retido na fonte deve ser apreciado sob a ótica do agente a quem se dirige a ação fiscal.

Relativamente à pessoa jurídica obrigada a efetuar a retenção e o recolhimento, ocorrendo o fato gerador em tal momento, a decadência se opera com prazo inicial naquele mesmo momento em que deixou de proceder à retenção.

Com relação ao beneficiário do rendimento sujeito à retenção na fonte, tendo ocorrido ou não a retenção, a decadência tem prazo inicial o momento em que o fato gerador do tributo se configura, vale dizer, no momento em que se torna devido o tributo incidente sobre a receita correspondente.

Processo nº : 13805.006615/96-13
Acórdão nº : CSRF/01-04.954

No presente caso, a declaração de rendimentos abrangeu o período de agosto de 1990 a dezembro de 1991, com apuração anual, tendo a declaração sido entregue em 31.05.1991.

Excepcionalmente, tanto o prazo decadencial quanto o prescricional, nesse caso, devem ter o mesmo marco de contagem inicial do prazo.

A decadência, porque assim definido pelo artigo 170 do CTN.

A prescrição, porque o direito à restituição de parte ou do todo retido na fonte somente é admissível reconhecer a partir da absorção de seu valor pelo valor do tributo devido relativamente às operações do período, uma vez que a compensação não se faz com o tributo devido apenas nas operações submetidas ao regime de fonte, mas a todas as receitas do período.

Dessa forma, considerando-se o imposto de renda submetido ao lançamento por declaração, com frequência anual, o cálculo do imposto devido somente é efetuado quando do preenchimento e entrega da declaração de rendimentos, e, somente nesse momento aflora eventual insuficiência ou excesso de tributo decorrente da comparação do que é devido no período com o que foi retido na fonte, no regime de antecipação.

Evidentemente, no regime de tributação exclusiva, o raciocínio, como os efeitos jurídicos que se operam, é diferente.

Dessa forma, somente por ocasião da entrega tempestiva da declaração, a empresa teve conhecimento de que o imposto de renda lhe fora retido na fonte em excesso e é a partir dessa data que flui o prazo prescricional de tentar obter sua repetição.

Repito, Assim é, por se tratar de imposto que devia ser retido na fonte, não ocorrendo retenção indevida.



Processo nº : 13805.006615/96-13
Acórdão nº : CSRF/01-04.954

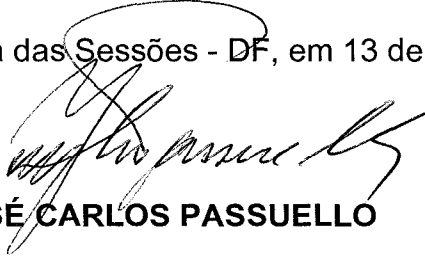
Outro aspecto que, apesar de não ter constado do recurso, convém mencionar, é que o direito do contribuinte não pode ser obstado pelo fato de não estar indicado na declaração esse direito, por lá não constar a mensuração de seu crédito.

Tanto pode ele se habilitar à devolução mediante a informação no próprio formulário da declaração de rendimentos, como orientado pela Receita Federal, quanto exercer esse direito mediante petição independente, devidamente instruída dos elementos necessários à análise do pedido.

Dessa forma, a decisão recorrida deve ser mantida, para que os autos sejam remetidos à Repartição de jurisdição do contribuinte, para que se aprecie o mérito do pedido, afastada a preliminar de decadência.

Assim, pelo que consta do processo, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2004.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO

